

USNESENÍ

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Olgy Stránské a soudců Mgr. Ing. Petra Šuránka a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobkyně: **P. M. a.s., IČO X**
sídlem X
zastoupená advokátkou JUDr. Ing. Hanou Skalickou, Ph.D., BA
sídlem Pod Oborou 907, 293 06 Kosmonosy

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného

takto:

- I. Žaloba se odmítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni se vrací soudní poplatek ve výši 2 000 Kč. Soudní poplatek bude žalobkyni vrácen z účtu Krajského soudu v Praze do třiceti dnů od právní moci tohoto usnesení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), podanou ke zdejšímu soudu dne 23. 1. 2019, domáhá ochrany před nezákonným zásahem. Žalobkyně jej spatřuje v pokračování v daňovém řízení, respektive v pokračování v odvolacích řízeních proti platebním výměřům na spotřební daň z t. v. vydaným Celním úřadem pro S. kraj (dále jen „celní úřad“ nebo „správní orgán I. stupně“) dne 20. 4. 2018 pod č. j. 78130/2018-610000-32.4 za zdaňovací období leden 2015 na částku 8 485 586 Kč, č. j. 78143/2018-610000-32.4 za zdaňovací období únor 2015 na částku 16 148 005 Kč a č. j. 78153/2018-610000-32.4 za zdaňovací období duben 2015 na částku 1 146 701 Kč vedených žalovaným jako odvolacím orgánem dle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění účinném do 31. 3. 2019, a dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (dále jen „daňový řád“). Žalobkyně se konkrétně domáhá, aby bylo žalovanému zakázáno pokračovat v popsáných odvolacích řízeních, a v případě, že by v průběhu řízení o žalobě došlo k jejich ukončení, aby bylo určeno, že odvolací řízení představovala nezákonný zásah. Současně se žalobkyně domáhá vrácení dlužné částky představující uhrazenou spotřební daň z t. v. za zdaňovací období leden 2015 ve výši 8 485 586 Kč, za zdaňovací období únor 2015 ve výši 16 148 005 Kč a za zdaňovací období duben 2015 ve výši 1 146 701 Kč.

2. Podáním ze dne 10. 3. 2019 žalobkyně omezila svoji žalobu toliko na požadavek, aby soud deklaroval nezákonnost odvolacích řízení, neboť po podání žaloby došlo k jejich ukončení. Nezákonný zásah měl přitom podle žalobkyně trvat od okamžiku uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu až do vydání, resp. doručení rozhodnutí o odvoláních, kterými byla odvolací řízení ukončena.
3. Jádrem žalobní argumentace je uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu, když podle žalobkyně byly platební výměry na spotřební daň z t. v. vystavené celním úřadem dne 20. 4. 2018, č. j. 78130/2018-610000-32.4 za zdaňovací období leden 2015, č. j. 78143/2018-610000-32.4 za zdaňovací období únor 2015 a č. j. 78153/2018-61000-32.4 za zdaňovací období 2015, vystaveny až po jejím uplynutí. Podle žalobkyně uplynula lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období leden 2015 k datu 6. 1. 2018 a k datu 19. 1. 2018, za zdaňovací období únor 2015 k datu 10. 2. 2018 a k datu 19. 2. 2018 a za zdaňovací období duben 2015 k datu 19. 2. 2018. Žalobkyně to dovozuje od zákonem stanovené tříleté lhůty pro stanovení daně s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu a na § 116 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 26. 3. 2019 (dále jen „zákon o spotřebních daních“), jelikož objednávky t. n., které podle citovaného ustanovení zákona o spotřebních daních plní funkci daňového přiznání, za uvedená zdaňovací období podala dne 6. 1. 2015, 19. 1. 2015, 10. 2. 2015 a 19. 2. 2015. Žalobkyně zároveň neshledala okolnosti, které by měly za následek prodloužení či přerušení běhu prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních. Výzva k podání řádného daňového přiznání, která by případně přerušila běh prekluzivní lhůty mohla způsobit, je podle žalobkyně nicotná, a není tak schopna uvedené účinky vyvolat. Od toho se následně odvíjí rovněž nicotnost veškerých navazujících úkonů, včetně zahájení daňové kontroly a vydání platebních výměrů. Vyměřovací řízení tak nebylo nikdy zahájeno a celý následný postup správního orgánu I. stupně byl veden v rozporu se zákonem.
4. Žalovaný po rekapitulaci průběhu správního řízení k žalobě uvedl, že s ohledem na skutečnost, že již bylo ukončeno odvolací řízení, vyslovení, jehož nezákonnosti se žalobkyně domáhá, připadají v úvahu jiné prostředky ochrany práv než žaloba na ochranu před nezákonným zásahem podle § 82 s. ř. s., zejména pak žaloba proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 s. ř. s. Z tohoto důvodu žalovaný předně navrhl žalobu odmítnout z důvodu její nepřipustnosti, v opačném případě pak navrhl žalobu pro její nedůvodnost zamítnout. Dále se pak žalovaný vyjadřoval k věci samé.
5. V replice k vyjádření žalovaného se žalobkyně znovu obsírně věnuje včasnosti podané žaloby, především okamžiku počátku běhu subjektivní lhůty k jejímu podání, a to zejména s ohledem na ukončení nezákonného zásahu v průběhu řízení o podané žalobě, a avizuje podání žaloby proti platebním výměrům ve smyslu § 65 s. ř. s., které skončením odvolacího řízení vydáním rozhodnutí o zamítnutí jejich odvolání nabyly právní moci.
6. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobkyně byla výzvou správního orgánu I. stupně ze dne 1. 8. 2016, č. j. 142368/2016-610000-32.4 (za zdaňovací období duben 2015), a výzvami ze dne 24. 10. 2016, č. j. 201956/2016-610000-32.4 a č. j. 201960/2016-610000-32.4 (za zdaňovací období leden a únor 2015), vyzvána k podání řádného daňového přiznání ke spotřební dani z t. v. za uvedená zdaňovací období. Tyto výzvy byly učiněny na základě skutečností zjištěných v průběhu daňových kontrol provedených u žalobkyně na adrese V., K. H., dne 14. 4. 2015 a na adrese V. P., D., dne 15. 4. 2015. Podle zjištění celního úřadu měla žalobkyně skladovat na daňovém území České republiky neznačené t. v., které uvedla do volného daňového oběhu, čímž došlo ke zkrácení spotřební daně, která měla být

odvedena státu. I přesto, že byly všechny t. v. opatřeny českou t. n., ve skutečnosti nebyly vylepeny způsobem stanoveným v § 2 vyhlášky č. 467/2003 Sb., o používání t. n. při značení t. v., ve znění pozdějších předpisů, tj. nebyly vylepeny na určitou část balení, která je uzpůsobena k otevírání takovým způsobem, aby nebylo možné bez viditelného poškození t. n. balení otevřít, a zároveň se nejednalo o výjimky ve smyslu § 114 odst. 6 a 7 a § 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Zmíněné produkty byly v rámci daňové kontroly celním úřadem zajištěny. Žalobkyně z opatrnosti v reakci na uvedené výzvy předložila tzv. nulová daňová přiznání ke spotřební dani z t. v. za předmětná zdaňovací období. Podle jejího názoru nebylo možné dovodit vznik povinnosti k úhradě spotřební daně, jelikož nebylo doposud postaveno najisto, zda se skutečně dopustila správního deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních pro jednání v rozporu s § 114 odst. 4 zákona o spotřebních daních a zároveň tuto skutečnost vyvracelo též odůvodnění zrušeného rozhodnutí celního úřadu ze dne 17. 3. 2016, č. j. 49540/2016-610000-12, v něm bylo uvedeno, že žalobkyni svědčí polehčující okolnost, a sice řádná úhrada spotřební daně za zajištěné t. v. ve výši 25 780 291 Kč.

7. Žalobkyně byla výzvami ze dne 15. 2. 2016 vyzvána k odstranění pochybností ohledně nesprávných údajů o množství vybraných výrobků uvedeném v daňovém přiznání, zejména pak pochybností ohledně neprokázání skutečnosti, že žalobkyni nevznikla žádná daňová povinnost, a sice doložením relevantních důkazů. Protože žalobkyni předložené listiny nepovažoval za dostačující, celní úřad zahájil dne 28. 6. 2017 daňovou kontrolu ve věci spotřební daně z t. u. k. k. dle zákona o spotřebních daních uvedeného žalobkyni do volného daňového oběhu ve zdaňovacím období duben 2015 s omezením na t. značky M. L. R. a M. L. B. balený do dózy válcovitého tvaru, dne 26. 9. 2017 pak byla daňová kontrola rozšířena o zdaňovací období leden a únor 2015. Daňová kontrola byla ukončena se závěrem, že žalobkyni vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a dne 20. 4. 2018 proto byla žalobkyni ze strany celního úřadu platebními výměry č. j. 78130/2018-610000-32.4, č. j. 78143/2018-610000-32.4 a č. j. 78153/2018-610000-32.4 vyměřena spotřební daň z t. v., a sice ve výši 8 485 586 Kč za zdaňovací období leden 2015, ve výši 16 148 005 Kč za zdaňovací období únor 2015 a ve výši 1 146 701 Kč za zdaňovací období duben 2015.
8. Proti platebním výměrům podala žalobkyně dne 10. 5. 2018 odvolání, v nichž namítala vedle prekluze práva stanovit daň ve smyslu § 148 daňového řádu a nicotnosti rozhodnutí správního orgánu I. stupně, jeho výzvy k podání řádného daňového přiznání i všech navazujících rozhodnutí rovněž nezákonnost napadených platebních výměrů odůvodněnou mj. porušením zásady *ne bis in idem* a porušením práva na spravedlivý proces a navrhla, aby žalovaný výzvy k podání řádného daňového přiznání ke spotřební dani z t. v. za zdaňovací období leden, únor a duben 2015, jakož i všechna navazující rozhodnutí správního orgánu I. stupně včetně platebních výměrů prohlásil za nicotné a aby zmíněné platební výměry zrušil.
9. Rozhodnutími žalovaného ze dne 19. 12. 2018 byla žalobkyně vyzvána k uplatnění procesních práv podle § 115 odst. 2 daňového řádu a za tímto účelem jí byla ve smyslu § 115 odst. 3 daňového řádu stanovena lhůta pro seznámení se spisem a vyjádření se ke zjištěným skutečnostem a důkazům. V odůvodnění žalovaný vylicil zjištěný skutkový stav věci, zrekapituloval odvolací námitky žalobkyně a nastínil své právní hodnocení věci, přičemž se ztotožnil se závěrem správního orgánu I. stupně ohledně neznačených t. v. ve smyslu § 114 odst. 4 zákona o spotřebních daních. S odkazem na citované ustanovení

daňového řádu žalovaný žalobkyni současně seznámil se svým částečně odlišným právním názorem oproti celnímu úřadu.

10. Žalovaný následně rozhodnutími č. j. 2207-2/2019-900000-311, č. j. 2209-2/2019-900000-311 a č. j. 2206-2/2019-900000-311 dne 20. 2. 2019 změnil rozhodnutí celního úřadu, kterými byla žalobkyni vyměřena daň za zdaňovací období leden, únor a duben 2015 v souladu s dříve předestřenou změnou právní kvalifikace tak, že žalobkyni vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit dle ustanovení § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních a plátcem spotřební daně se stala dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že neshledal nezákonnost napadených rozhodnutí celního úřadu v takovém rozsahu, který by nebylo možno napravit v odvolacím řízení, současně se vypořádal s odvolacími námitkami žalobkyně, především s namítanou nicotností rozhodnutí a dalších úkonů (výzvy k podání řádného daňového přiznání, zahájené daňové kontroly i výzvy k odstranění pochybností), jakož i s namítanou prekluzí daňové povinnosti v důsledku plynutí lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu.
11. Z vlastní činnosti je dále soudu známo, že žalobkyně podání žalob proti správním rozhodnutím žalovaného vydaným v napadaných odvolacích řízeních ve smyslu § 65 s. ř. s. nejen předesílala ve svých vyjádřeních, ale odpovídající žaloby také podala a uplatnila v nich obdobnou argumentaci, již v tomto řízení odůvodňuje nezákonnost zásahu spočívajícího v pokračování v odvolacích řízeních ze strany žalovaného (řízení vedená u Krajského soudu v Praze pod sp. zn. 51 Af 6/2019, 54 Af 11/2019 a 55 Af 11/2019).
12. Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
13. Podle § 85 s. ř. s. je žaloba nepřijatelná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.
14. Základy postupu k posuzování včasnosti, přípustnosti a důvodnosti zásahové žaloby položil rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015-160, publikovaný pod č. 3687/2018 Sb. NSS, který překonal dřívější judikatorní závěry ohledně posouzení pojmových znaků nezákonného zásahu, pokynu nebo donucení ve smyslu § 82 s. ř. s., které toto posouzení považovaly za posouzení důvodnosti žaloby, tedy za rozhodnutí ve věci samé, nikoliv za otázku existence podmínek řízení ve smyslu § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2008, č. j. 8 Aps 6/2007-247, č. 1773/2009 Sb. NSS). Nově má být podle Nejvyššího správního soudu žaloba odmítnuta pro nedostatek podmínek řízení, nemůže-li být jednání v žalobě popsáno jako nezákonný zásah zjevně a bez pochybností „zásahem“ ve smyslu legislativní zkratky v § 84 s. ř. s. Až v případě, kdy existuje rozumná pochybnost a nelze zcela jistě vyloučit, že se nejedná o zásah, zkoumá soud přípustnost žaloby ve smyslu § 85 s. ř. s. Teprve není-li výše uvedených důvodů k odmítnutí žaloby, věnuje se soud zkoumání včasnosti žaloby. Tento rozsudek Nejvyššího správního soudu byl sice následně zrušen nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, avšak z důvodů nevztahujících se k citované problematice.

15. Pokud jde o první zkoumaný krok posuzování žaloby vedoucí k případnému nemeritornímu rozhodnutí ve věci ve smyslu § 46 odst. 1 s. ř. s., je třeba poznamenat, že Nejvyšší správní soud pod tyto důvody řadí případy, kdy nemožnost, aby v žalobě tvrzené jednání bylo nezákonným zásahem, je zjevná a nepochybná. Dle shora citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu „[u]čebnicovou ukázkou je žaloba napadající jednání určité fyzické osoby, která sice obecně vzato pracuje v nějakém úřadu, avšak jejíž jednání v konkrétním případě zjevně a nepochybně není přičitatelné veřejné správě. Evidentním příkladem může být také žaloba označující za nezákonný zásah to, že „příliš často prší“. Nebo jednoduše žalobce označí za zásah mylně něco, co má všechny parametry správního rozhodnutí, osvědčení nebo opatření obecné povahy.“
16. V projednávané věci spatřovala žalobkyně nezákonný zásah do svých veřejných subjektivních práv v tom, že žalovaný pokračoval ve vedení odvolacích řízení proti platebním výměrům na spotřební daň z t. v. vydaným celním úřadem i přesto, že lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu již podle ní uplynula. Zároveň bylo podle žalobkyně celé daňové řízení (v tomto případě vyměřovací, resp. podle názoru žalobkyně doměřovací řízení) vedeno na základě nicotné výzvy k podání řádného daňového přiznání, což zapříčinilo rovněž nicotnost všech navazujících úkonů.
17. Ze shora citovaného ustanovení § 85 s. ř. s., které současně navazuje na ustanovení § 5 s. ř. s. vyjadřující princip subsidiarity správního soudnictví, jakož i z dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem má subsidiární povahu a podobu ochranného prostředku „poslední záchrany“ (*ultima ratio*; srov. např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 2 As 86/2010-76, č. 2725/2013 Sb. NSS). Soud je tedy v řízení o takové žalobě nejprve povinen posoudit před tím než přistoupí k věcnému přezkumu žaloby, zda se lze v daném případě domáhat ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky. Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Aps 3/2004-42, č. 720/2005 Sb. NSS, uvedl, že institut žaloby proti nezákonnému zásahu „[n]emůže být vykládán jako jakási náhražka žaloby proti rozhodnutí správního orgánu, a není proto ani v procesní dispozici účastníka řízení volit, kterou z těchto žalob bude pro sebe považovat za výhodnější a které řízení tedy bude iniciovat. Určujícím kritériem pro podání této žaloby totiž není jakási procesní taktika žalobce, nýbrž povaha napadeného úkonu. Přitom platí, že žaloba proti rozhodnutí správního orgánu má před žalobou proti nezákonnému zásahu přednost v tom smyslu, že lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, je tak účastník řízení povinen učinit a teprve po vyčerpání těchto prostředků si zároveň otevírá procesní prostor pro případné podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu. Přímou žalovat nezákonný zásah je proto možno jen tehdy, pakliže ochrana jinými právními prostředky není možná. Vztah obou zmíněných žalobních typů tak lze označit za primát žaloby proti rozhodnutí, kdy sekundární možnost podání úspěšné žaloby proti nezákonnému zásahu nastupuje teprve tehdy, pokud žaloba proti rozhodnutí nepřipadá v úvahu, a to ani po „zprocesnění“ zásahu jinými právními prostředky ve smyslu § 85 s. ř. s.“
18. To platí i tehdy, pokud se žalobce domáhá toliko určení nezákonnosti zásahu, který již netrvá ani nehrozí jeho opakování (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2015, č. j. 8 Azs 144/2015-30) tak, jak tomu bylo v daném případě. Žalobkyně podala žalobu v okamžiku, kdy zásah, jenž považuje za nezákonný, trval, neboť odvolací řízení nebyla v té době ukončena. Po skončení odvolacích řízení setrvala na podané žalobě a petit žaloby omezila pouze na eventuální petit, tj. na deklaraci nezákonnosti zásahu. Shora citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu však vysvětluje, že i v případě

určovací zásahové žaloby se princip subsidiarity zásahové žaloby ve vztahu k ostatním žalobním typům uplatní. Závěry tohoto rozsudku totiž byly následně rozsudkem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017-42, č. 3686/2018 Sb. NSS, dále konkretizovány tak, že „jinými právními prostředky“, na jejichž vyčerpání v případě určovací zásahové žaloby není třeba podle § 85 s. ř. s. trvat, se rozumí pouze jiné právní prostředky v rámci veřejné správy. Podání deklaratorní žaloby, tj. žaloby, kterou se žalobce domáhá určení, že zásah byl nezákonný, je však nadále podmíněno nedostupností jiných právních prostředků v rámci správního soudnictví (tj. žaloby proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 s. ř. s., žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 s. ř. s. či návrhu na zrušení opatření obecné povahy nebo jeho části podle § 101a s. ř. s.).

19. V případě žalobkyní tvrzeného nezákonného zásahu, který spatřuje v pokračování odvolacích řízeních proti platebním výměrům na spotřební daň z t. v. vydaným celním úřadem, je nutno poznamenat, že účelem řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu není obecně přezkum procesního postupu správního orgánu ve správním řízení, jelikož k tomuto slouží právě žaloba proti rozhodnutí správního orgánu, popř. žaloba na ochranu proti nečinnosti, je-li zásah spatřován v prodlevách správního orgánu při vydání rozhodnutí. „V případech, kdy je vedeno řízení, jehož výsledkem je vydání rozhodnutí, je vyloučeno, aby se adresát rozhodnutí domáhal ochrany před právními následky takového rozhodnutí žalobou podle ust. § 82 a násl. s. ř. s., neboť má možnost domáhat se ochrany podle ust. § 65 a násl. s. ř. s.“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 34/2014-39). Nezákonný zásah tak nemůže být spatřován v samotném vedení správního řízení, jelikož jeho přezkum v rámci správního soudnictví by byl přezkumem předčasným a odporujícím systematice s. ř. s. Nejvyšší správní soud ve svém dosavadním rozhodování sice připustil, že nezákonným zásahem může být zahájení a provádění daňové kontroly, ale to proto, že výstupem z daňové kontroly nemusí být vždy rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., proti kterému by se následně adresát rozhodnutí mohl bránit žalobou proti rozhodnutí správního orgánu, popř. jehož vydání by se účastník řízení mohl domáhat nečinnostní žalobou (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2015, č. j. 1 As 199/2014-81). Nicméně i zde Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že nezákonnost daňové kontroly lze namítat i v rámci podané žaloby proti rozhodnutí správního orgánu v případě, že žalobce nenapadl její nezákonnost zásahovou žalobou dle 82 s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS). Tedy i v tomto případě dovodil Nejvyšší správní soud subsidiaritu zásahové žaloby ve vztahu k žalobě proti rozhodnutí dle § 65 s. ř. s. Nejen tedy, že se má žalobkyně bránit proti výsledku odvolacích řízení žalobou proti rozhodnutí správního orgánu, ale současně jí ani nic nebrání, aby v takto podané žalobě namítala jednotlivé procesní vady, které spatřuje v dosavadním postupu správního orgánu I. stupně, potažmo též žalovaného, přičemž soud bude povinen se těmito otázkami zabývat.
20. V tomto případě žalobkyně namítá prekluzi práva stanovit daň (dle § 148 odst. 1 daňového řádu) a nicotnost výzev k podání řádného daňového přiznání, jakož i nicotnost prováděné daňové kontroly, na základě které byla žalobkyni vyměřena ze strany správního orgánu I. stupně spotřební daň z t. v. za zdaňovací období leden, únor a duben 2015. V této souvislosti soud poukazuje na ustálenou rozhodovací praxi vycházející mj. z ustanovení § 76 s. ř. s., které obsahuje výčet skutečností, k nimž krajské soudy v řízení o žalobě proti správnímu rozhodnutí přihlíží z úřední povinnosti. Vedle nicotnosti správního rozhodnutí

takto soudy přihlíží i k prekluzi či absolutní neplatnosti úkonů (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 7. 2007, sp. zn. IV. ÚS 545/07, nebo ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 1417/07). Přímo k povinnosti soudu přihlédnout k zániku práva daň vyměřit či doměřit, nejen k námitce žalobce ale i bez takové námítky, se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008-135, č. 1851/2009 Sb. NSS, v němž uzavřel, že opačným postupem by došlo k porušení práva na spravedlivý proces zaručeného v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Je tomu tak především z toho důvodu, že následky, které jsou s prekluzí práva spojeny, dosahují takové závažnosti, že jejich přehlížení by bylo popřením hlavního poslání správního soudnictví vyjádřeného v § 2 s. ř. s., tj. ochrany veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob, jelikož soudy by při nezohlednění zániku práva fakticky poskytovaly ochranu právům neexistujícím.

21. Žalobkyně se tak může proti vyměření spotřební daně a názoru žalovaného, že daň nebyla prekludována a že dílčí úkony předcházející vyměření této daně nejsou nicotné, v plném rozsahu bránit v žalobách podle § 65 s. ř. s. proti konečným rozhodnutím žalovaného, což také aktuálně činí. Již v průběhu odvolacího řízení měla také možnost poukazovat na nepřiměřenou délku odvolacích řízení, jež by v případě prekluze daňové povinnosti měla být ukončena bez zbytečného odkladu, formou nečinnostní žaloby podle § 79 s. ř. s. Odmítnutím nyní projednávané zásahové žaloby tak žalobkyně není a ani nemohla být zbavena soudní ochrany, jelikož té se jí mohlo dostat prostřednictvím jiných, přednostních žalobních typů.
22. Soud tak uzavírá, že je tato zásahová žaloba nepřípustná, a proto ji odmítl na základě § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., aniž by dále zkoumal její včasnost, neboť brojí proti postupu správního orgánu, jenž neměl povahu zásahu, nýbrž nečinnosti správního orgánu, a svým ukončením se stal plně přezkoumatelným žalobou proti rozhodnutí správního orgánu.
23. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 3 s. ř. s. Jelikož byla žaloba odmítnuta, nemá právo na náhradu nákladů řízení žádný z účastníků řízení.
24. Podle věty třetí § 10 odst. 3 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o soudních poplatcích“), byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek.
25. Zaplacený soudní poplatek za žalobu činil 2 000 Kč. Protože žaloba byla odmítnuta před prvním jednáním ve věci, soud v souladu s § 10 odst. 3 zákona o soudních poplatcích posledním výrokem rozhodl o vrácení zaplaceného poplatku žalobkyni v plné výši, a to ve lhůtě podle § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 18. listopadu 2019

Olga Stránská, v. r.
předsedkyně senátu