

USNESENÍ

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: [REDACTED]
bytem [REDACTED]
zastoupen advokátem Mgr. Pavlem Bobkem
sídlem Muchova 223/9, Praha 6

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Liberecký kraj**
sídlem 1. máje 97, Liberec

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem a proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2019, č. j. 1227785/19/2601-52521-505296,

takto:

- I. Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, se odmítá.
- II. Žaloba proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 27. 8. 2019, č. j. 1227785/19/2601-52521-505296, se odmítá.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 1. 10. 2019 domáhá určení, že ústní jednání konané v rámci provádění daňové kontroly dne 1. 8. 2019, protokol o tomto jednání, jakož i daňová kontrola jako celek, jsou nezákonné, dále určení, že předmětná daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za rok 2015 není ukončena a trvá, a konečně, že dodatečný platební výměr ze dne 27. 8. 2019, č. j. 1227785/19/2601-52521-505296, je nezákonný.
2. Z podané žaloby plyne, že dle žalobce bylo vadně provedeno jednání ze dne 1. 8. 2019. Žalovaný o tomto jednání nesprávně protokoloval, takže protokol o jednání hrubě nesouhlasí s reálným průběhem ústního jednání. Žalovaný zejména v protokolu tvrdí, že přítomným osobám předložil k nahlédnutí své stanovisko, což se ve skutečnosti nestalo, dále žalovaný bránil ve vyjádření odbornému konzultantovi žalobce a podstatnou část jednání se věnoval posouzení povahy institutu odborného konzultanta, čímž byl hlavní předmět jednání odsunut stranou, i jednateli žalobce bylo bráněno vyjádřit ucelenou myšlenku. V důsledku těchto vad byl zkrácen
žalobce
na právu vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění. Správce daně byl rozhodnut k doměření daně a jakýmkoli právy žalobce ostentativně pohrdal, proto žalobce

podal popisovanou žalobu, kterou označil jako žalobu proti nezákonnému zásahu správního orgánu.

3. Soud vyhodnotil podanou žalobu dle jejího obsahu a dospěl k závěru, že jejím podáním bylo zahájeno nejen řízení dle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), ale také řízení dle § 65 a násl. s. ř. s., neboť žalobce kromě jiného výslovně napadá dodatečný platební výměr žalovaného ze dne 27. 8. 2019, č. j. 1227785/19/2601-52521-505296, tedy správní rozhodnutí, jehož nezákonnosti se dovolává.
4. 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.
5. Podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže soud o téže věci již rozhodl nebo o téže věci již řízení u soudu probíhá nebo nejsou-li splněny jiné podmínky řízení a tento nedostatek podmínek je neodstranitelný nebo přes výzvu soudu nebyl odstraněn, a nelze proto v řízení pokračovat.
6. V souzeném případě žalobce spatřuje příčiny nezákonného zásahu ze strany žalovaného správce daně v hrubých vadách jednání ze dne 1. 8. 2019, v jejichž důsledku měl být žalobce poškozen na svých právech, pročež považuje zmíněné jednání, protokol z něj, stejně jako daňovou kontrolu jako celek, za nezákonné.
7. Proti řadě aspektů daňové kontroly, které dopadají do právní sféry daňového subjektu, se lze bránit zásahovou žalobou dle § 82 s. ř. s. Četná judikatura Nejvyššího správního soudu uvádí, že podle okolností může být zahájení i provádění daňové kontroly nezákonným zásahem, proti kterému je možné brojit zásahovou žalobou dle § 82 a násl. s. ř. s. (viz. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004-110). Daňová kontrola může představovat nezákonný zásah ve svém celku, např. tím, že vůbec nejsou splněny podmínky (i časové) pro její provádění, jedná se o kontrolu bezdůvodně opakovanou apod. Od daňové kontroly, stížené nezákonností již od jejího zahájení, je třeba odlišit daňovou kontrolu zahájenou zákonným způsobem, v jejímž průběhu dojde k nezákonnému postupu (úkonu) ze strany správce daně. Žalobou na ochranu proti nezákonnému zásahu lze tedy brojit i proti konkrétním úkonům správce daně v rámci kontroly, zejména konkrétním excesům ze zákonných mezí při zásazích do soukromé sféry daňového subjektu, resp. proti nezákonné nečinnosti správce daně v průběhu kontroly (např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55). Vliv nezákonného postupu pracovníka správce daně při provádění daňové kontroly na zákonnost kontroly není možné zobecnit a bude záležet vždy na posouzení konkrétních okolností případu a posouzení vlivu nezákonného úkonu na výsledek kontroly.

8. Současně platí, že ne každá nezákonnost při provádění daňové kontroly představuje nezákonný zásah (viz rozsudek ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95). Přezkoumání zákonnosti vedení správního řízení v rámci řízení o ochraně před nezákonným zásahem by bylo přezkumem předčasným a odporujícím systematické s. ř. s. „*Prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nelze podrobovat testu zákonnosti jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které zpravidla směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení*“ (viz cit. rozsudek ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95). Rozšířený senát potvrdil, že pomocí zásahové žaloby „*nelze docílit „předstižného“ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň*“ (dle usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55).
9. Je-li zjevné a nepochybné, že jednání popsané v žalobě nemůže být vzhledem ke své povaze, povaze jeho původce či jiným okolnostem zásahem ve smyslu legislativní zkratky v § 82 s. ř. s., musí být taková žaloba odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., i kdyby byla tvrzení žalobce pravdivá. Chybí totiž podmínka řízení spočívající v přijatelném tvrzení nezákonného zásahu (viz rozsudek rozšířeného senátu ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015-160, bod 63). Rozšířený senát konstatoval: „*Je však třeba zdůraznit, že odmítnout žalobu z uvedeného důvodu lze jen tehdy, je-li nemožnost, aby v žalobě tvrzené jednání bylo nezákonným zásahem, zjevná a nepochybná. Soud zde bude přihlížet též k závěrům ustálené judikatury, která dále vysvětluje, které úkony veřejné správy nezákonným zásahem nejsou a nemohou být (např. jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení [...]). Existuje-li rozumná pochybnost, [...] je třeba zkoumat další „procesní“ podmínky věcné projednatelnosti žaloby, a pokud jsou splněny, žalobu věcně projednat*“. Rozšířený senát tak modifikoval starší judikaturu a rozšířil možnosti, kdy lze zásahovou žalobu odmítnout, aniž by soud musel rozhodovat o tvrzeném zásahu meritorně.
10. Na projednávání případ lze dle krajského soudu přiměřeně aplikovat i závěry Nejvyššího správního soudu obsažené v rozsudku ze dne 25. 9. 2007, č. j. 8 Aps 4/2007-47, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. může představovat ukončení daňové kontroly. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku konstatoval, že: „*Ukončení daňové kontroly, nerespektuje-li při něm správce daně zákonem zaručená práva daňového subjektu, je přitom spíše vadou řízení než nezákonným zásahem. O ten by se mohlo jednat zejména za situace, kdyby účinky nezákonného zásahu v podobě daňové kontroly stále trvaly, např. kdyby správce daně po ukončení kontroly nevrátil kontrolovanému subjektu účetní doklady, které při kontrole převzal, apod. V samotném ukončení kontroly lze však existenci nezákonného zásahu a splnění shora definovaných podmínek ochrany hledat z podstaty věci jen obtížně*“. Nejvyšší správní soud dodal, že „*daňový subjekt byť i nezákonným ukončením daňové kontroly neztrácí právo napadnout výsledky této kontroly jinými*

právními prostředky.“. Dále uvedl, že „prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nelze podrobovat testu zákonnosti jednotlivé procesní úkony správce daně směřující k vydání rozhodnutí, které samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení.“.

11. Krajský soud dospěl při zohlednění konkrétních tvrzených okolností k závěru, že žalobcem popsany postup správce daně může být případně pouze vadou řízení, kterou může žalobce namítat jednak v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně, případně ve správní žalobě proti rozhodnutí odvolacího orgánu finanční správy, nikoli z povahy věci nezákonným zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s. Konání předmětného jednání bylo procesním úkonem směřujícím k vydání dodatečného platebního výměru. Ze sdělení žalovaného má přitom soud zjištěno, že žalobce se dodatečnému platebnímu výměru odvoláním skutečně brání, odvolací řízení nyní probíhá, a žalobci je tak otevřena případná budoucí cesta obrany svých práv prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí správního orgánu, kde může nyní popisované námitky uplatnit.
12. Je zde tedy důvod pro odmítnutí žaloby na ochranu před nezákonným zásahem podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť bylo zjevné a nepochybné, že popsané jednání žalovaného správce daně není vzhledem ke své povaze zásahem, tudíž k meritornímu projednání zásahové žaloby nejsou dány podmínky. Lze dodat, že pokud se žalobce dle petitu žaloby mj. domáhal určení, že daňová kontrola není ukončena a dosud trvá, není soud podle § 87 odst. 2 s. ř. s. vůbec nadán pravomocí k takovému rozhodnutí.
13. Z uvedeného rovněž plyne, že brojí-li žalobce podanou žalobou rovněž proti dodatečnému platebnímu výměru žalovaného ze dne 27. 8. 2019, č. j. 1227785/19/2601-52521-505296, jakožto správnímu rozhodnutí, je jeho žaloba v tomto rozsahu předčasná, neboť žalobce podal proti napadenému rozhodnutí odvolání, o němž dosud odvolacím správním orgánem nebylo rozhodnuto.
14. Podle § 5 s. ř. s. nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, lze se ve správním soudnictví domáhat ochrany práv jen na návrh a po vyčerpání řádných opravných prostředků, připouští-li je zvláštní zákon.
15. Podle § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže návrh byl podán předčasně nebo opožděně.
16. Vzhledem k tomu, že žalobce podal řádný opravný prostředek proti napadenému dodatečnému platebnímu výměru, nicméně nevyčkal na rozhodnutí o něm a napadl dodatečný platební výměr správní žalobou, považuje soud žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného za předčasnou, pročež mu nezbylo, než ji s poukazem na § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. odmítnout.
17. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 3 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta. Protože

soud rozhodl o odmítnutí žaloby, vyslovil, že účastníci nemají právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Liberec 17. října 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu