

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 XX
zastoupen XX
sídlem XX

proti

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

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

takto:

- I. **Žaloba na určení, že zásah spočívající v doručení sdělení k projednání a předání zprávy o daňové kontrole byl nezákonný, se odmítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

1. Žalobce se domáhal určení, že zásah, který spatřuje v tom, že žalovaný Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále také jen „správce daně“) mu doručil sdělení ze dne 1. 8. 2019 k projednání a předání zprávy o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 a 2016, č. j. 1182397/19/2601-60561-506993, aniž by se zabýval jeho důkazními návrhy, byl nezákonný.
2. Žalobce zdůraznil, že v průběhu daňové kontroly opakovaně navrhoval, aby byla k ústnímu jednání předvolána paní [REDACTED], účetní žalobce, která v minulosti před správcem daně žalobce zastupovala a která měla vyjasnit, jaké doklady a důkazní prostředky v průběhu daňové kontroly žalovanému předala. Žalovaný výslech paní [REDACTED] neprovedl, ani se k návrhu žalobce nevyjádřil. Místo toho žalobci doručil sdělení ze dne 1. 8. 2019 k projednání a předání zprávy o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 a 2016, č. j. 1182397/19/2601-60561-506993. Žalovaný se tak dle žalobce dopustil zásahu do jeho práv ve smyslu § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť se důkazním návrhem žalobce vůbec nezabýval.

3. Podáním zásahové žaloby bylo zahájeno řízení dle § 82 a násl. s. ř. s.
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 zasazeno, 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 nezákonný zásah ze strany žalovaného správce daně v tom, že mu doručil sdělení ze dne 1. 8. 2019 k projednání a předání zprávy o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 a 2016, č. j. 1182397/19/2601-60561-506993, aniž by se zabýval jeho důkazním návrhem na výslech bývalé účetní žalobce paní [REDACTED].
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. shora označené 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. Již v rozhodnutí ze dne 1. 8. 2019, č. j. 59 A 60/2019 - 14, jímž zdejší soud odmítl jinou zásahovou žalobu žalobce, byl však žalobce upozorněn, 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 projednáváný 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. Vzhledem k tomu, že žalobce spatřoval nezákonný zásah ze strany žalovaného správce daně v tom, že mu doručil sdělení ze dne 1. 8. 2019 k projednání a předání zprávy o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 a 2016, č. j. 1182397/19/2601-60561-506993, aniž by se zabýval jeho důkazním návrhem na výsledcích bývalé účetní žalobce paní ■■■, dospěl soud k závěru, že 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.

12. Je zde tedy důvod pro odmítnutí žaloby 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.
13. 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 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.

Liberec 3. září 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu

