

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:

bytem
zastoupen
sídlem

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 postupu žalovaného při projednání zprávy o daňové kontrole dne 18. 7. 2019 byl nezákonný, se odmítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

1. Žalobce se domáhá určení, že zásah, který spatřuje v tom, že žalovaný Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále také jen „správce daně“) nevedl při projednání zprávy o daňové kontrole dne 18. 7. 2019 protokolaci v souladu s právními předpisy, pokračoval v jednání, aniž se vyjádřil k návrhům na vyloučení úřední osoby, a neučinil přílohou protokolu pořízený zvukový záznam, byl nezákonný.
2. Žalobce odkazoval na § 60 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) a namítal, že žalovaný pořizoval dne 18. 7. 2019 zvukový záznam o podání stížností zástupce žalobce, aniž by to uvedl do protokolu. Dle žalobce tak byla protokolace vedena nesprávně nebo byl zvukový záznam pořizován v rozporu se zákonem. Správce daně může pořídit obrazový nebo zvukový záznam, ten však musí být přílohou protokolu. Žalobce dále citoval § 60 odst. 3 písm. i) a j) daňového řádu, dle kterého musí protokol obsahovat návrhy osob, které se úkonu zúčastnily nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu a vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám. Dle žalobce správce daně při jednání dne 18. 7. 2019 nezaznamenal v úplnosti návrhy a výhrady osob, které se účastnily

jednání,

ani nezaznamenal svá vyjádření k nim. Žalobce konečně zmínil i § 77 odst. 3 daňového řádu a namítal, že v průběhu jednání dne 18. 7. 2019 zástupce žalobce upozornil na pochybnost o nepodjatosti úřední osoby, která z jeho pohledu nestandardně řídila jednání, na což však správce daně nijak nereagoval.

3. Podáním zásahové žaloby bylo zahájeno řízení dle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „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 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 nezákonný zásah ze strany žalovaného správce daně v tom, že nevedl při projednání zprávy o daňové kontrole dne 18. 7. 2019 protokolaci v souladu s právními předpisy, pokračoval v jednání, aniž se vyjádřil k návrhům na vyloučení úřední osoby, a neučinil přílohou protokolu pořízený zvukový záznam.
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, stížená 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 systematice 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 byt 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. Nezákonný zásah žalovaného správce daně žalobce spatřuje v tom, že nevedl při projednání zprávy o daňové kontrole dne 18. 7. 2019 protokolaci v souladu s právními předpisy, pokračoval v jednání, aniž se vyjádřil k návrhům na vyloučení úřední osoby, a neučinil přílohou protokolu pořízený zvukový záznam. Za takového stavu 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). 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.

Liberec 1. srpna 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu