

USNESENÍ

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobce: a.s., IČO, se sídlem,
zastoupený: Mgr. Jiří Motičák, daňový poradce, Jabloňová
2202/10, 350 02 Cheb

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Karlovarský kraj**
sídlem Krymská 2a, 360 01 Karlovy Vary

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu

takto:

- I. Žaloba s e o d m í t á.**
- II. Žalobci se z účtu Krajského soudu v Plzni v r a c í zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 2.000,- Kč, a to k rukám zástupce žalobce Mgr. Jiřího Motičáka, do jednoho měsíce od právní moci tohoto usnesení.**
- III. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Plzni dne 19.12.2018 se žalobce domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který spočíval v tom, že žalovaný nezákonným způsobem provádí daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až březen 2016. Žalobce uváděl, že dne 24.9.2018 žalovaný vyhotovil a následně doručil žalobci výzvy k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za leden 2016, za únor 2016 a za březen 2016. Jednotlivými výzvami bylo žalobci uloženo podat ve lhůtě 15 dnů od data doručení dodatečná přiznání za výše uvedená zdaňovací období k dani z přidané hodnoty. Žalobce následně nahlížením do daňového spisu shledal, že žalovaný v průběhu roku 2016 až 2018 činil úkony za účelem získat informace a prověřit skutečnosti tvrzené žalobcem v jeho daňových přiznáních. Žalovaný tak nejméně od 24. 6. 2016 spolu

s daňovou kontrolou daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2016 prováděl další kontrolní úkony ve shodném rozsahu a za použití shodných kontrolních postupů i za zdaňovací období leden až březen 2016. Přitom za období leden až březen 2016 žalovaný nezačal daňovou kontrolu protokolem o zahájení daňové kontroly, jako tomu bylo v případě zdaňovacího období duben 2016. Žalovaný své kontrolní postupy a prověřování skrýval pod vyhledávací činnosti podle § 78 a násl. daňového řádu. Žalobce tak nabyl přesvědčení, že žalovaný pod záminkou výkonu vyhledávací činnosti prováděl ve skutečnosti úkony podřaditelné pod daňovou kontrolu podle § 85 a násl. daňového řádu. O této skutečnosti ale nebyl žalobce informován a žalobci tak byla postupem žalovaného upřena práva, která mu v rámci daňové kontroly zákon přiznává. Žalobce dále uváděl skutečnosti, ve kterých specifikoval argumenty a důkazy potvrzující jeho tvrzení.

2. Žalobce se domáhal vydání rozsudku:

- I. Postup Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, kdy tento prověřoval tvrzení daňového subjektu k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až březen 2016 v rámci „vyhledávací činnosti“, byl nezákonným zásahem;
- II. Postup Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, kdy tento začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, aniž by řádně a zřetelně vymezil předmět a rozsah daňové kontroly a současně o tomto informoval žalobce, byl nezákonným zásahem;
- III. Žalovanému se ukládá, aby řádně a zřetelně vymezil předmět a rozsah probíhající daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až březen 2016, a aby identifikoval datum, kdy učinil první úkon, jímž začal prověřovat daňové povinnosti žalobce (zahájil daňovou kontrolu), a aby s tímto seznámil žalobce.
- IV. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku.

3. V daném případě je nezbytné zabývat se otázkou, zda v řešeném případě právní řád dává žalobci k dispozici právní prostředky ochrany či jiné nápravy, kterými by se mohl bránit proti tvrzenému zásahu správního orgánu. V souvislosti s prováděnými úkony správce daně žalobce dne 2.11.2018 adresoval správci daně podání označené jako „Odpověď na výzvy k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za leden, únor a březen 2016“, jehož součástí byla rovněž „Stížnost žalobce proti postupu úředních osob správce daně při provádění daňové kontroly za tato zdaňovací období.“ Správce daně posoudil toto podání podle jeho obsahu jako stížnost podle § 261 odst. 1 daňového řádu na postup správce daně. Tato stížnost byla správcem daně vyřízena dne 20.12.2018 prostřednictvím vyrozumění o vyřízení stížnosti, které bylo také žalobci jako daňovému subjektu doručeno. V tomto vyrozumění byl žalobce upozorněn na možnost brojit proti vyřízení stížnosti žádostí o prošetření podle § 261 odst. 6 daňového řádu. Tato žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti u správce daně ze strany žalobce učiněna nebyla.

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že se domnívá, že žaloba je nepřípustná, neboť žalobce nevyčerpal před podáním žaloby prostředky ochrany, které jí zákon umožňuje.
5. Podle ust. § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též "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.“*
6. Soud se přednostně zabýval přípustností žaloby.
7. Podle ust. § 85 s.ř.s. je žaloba nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonným. *Zmíněné ustanovení požaduje v návaznosti na koncepci subsidiarity soudní ochrany poskytované správními soudy (srov. § 5 s.ř.s.), aby žalobce předtím, než se obrátí na soud, využil jiného právního prostředku, který mu zákon dává k dispozici. Nedosáhne-li jeho prostřednictvím ochrany nebo nápravy, tj. pokud jej bezvýsledně vyčerpá, může podat u správního soudu žalobu podle § 82 s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 – 110, dostupné na www.nssoud.cz). S ohledem na výše uvedené ustanovení a pravidlo subsidiarity správního soudnictví a zásahové žaloby si soud při posuzování přípustnosti žaloby musí nejprve ujasnit, zda je projednávána žaloba tzv. zápůřčí, tj. zda směřuje proti zásahu, který dosud trvá (nebyl ukončen), anebo zda je projednávána žaloba tzv. určovací, tedy zda směřuje proti zásahu správního orgánu, který již byl ukončen. Určovací zásahová žaloba proti ukončenému zásahu a zápůřčí zásahová žaloba proti zásahu trvajícimu mají odlišné podmínky přípustnosti. Zatímco u určovací žaloby soud nezkoumá, zda se žalobce ochrany před zásahem či jiné formy nápravy mohl domáhat jinými právními prostředky ve smyslu ust. § 85 s.ř.s., a pokud ano, zda tak učinil, u zápůřčí žaloby takové zkoumání provést musí (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017 č. j. 1 Afs 58/2017-42, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005 č. j. 2 Afs 144/2004 – 110 (dostupné na www.nssoud.cz)).*
8. V daném případě žalobce brojí proti zásahu správního orgánu, který dosud trvá, tj. jedná se o žalobu zápůřčí, a žalobce je tak povinen před podání zásahové žaloby vyčerpat právní prostředky ochrany nebo nápravy ve smyslu ust. § 85 věta první před středníkem s.ř.s., pokud je zákon připouští. Tato skutečnost vyplývá jednak ze samotného žalobního petitu a jednak z odůvodnění žaloby, podle kterého žalobce považuje úkony správce daně co do obsahu i rozsahu za faktické vedení daňové kontroly a žádá stanovení data zahájení daňové kontroly a řádné a zřetelné vymezení předmětu a rozsahu probíhající daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až březen 2016.

9. V daném případě je tedy nezbytné zabývat se otázkou, zda v právě řešeném případě právní řád dává žalobci k dispozici právní prostředky ochrany či jiné nápravy, kterými by se mohl bránit proti tvrzenému zásahu správního orgánu.
10. Žalobce u správce daně uplatnil stížnost proti postupu úředních osob při provádění daňové kontroly DPH za zdaňovací období leden až březen 2016, o vyřízení stížnosti byl žalobce správcem daně vyrozuměn dne 31.12. 2018 s poučením o možnosti brojit proti vyřízení stížnosti žádostí o prošetření způsobu jejího vyřízení podle § 261 odst. 6 d.ř. Za tohoto stavu, kdy žalobce nevyčerpal všechny právní prostředky ochrany, které zvláštní zákon k jeho ochraně stanoví (dle § 261 odst. 6 daňového řádu), je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřipustná a žalobci nelze s ohledem na shora zmíněnou zásadu subsidiarity soudního přezkumu soudní ochranu před nezákonným zásahem poskytnout.
11. Jelikož soud shledal žalobu pro nevyčerpání opravných prostředků stanovených zvláštním zákonem nepřipustnou, žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) za použití § 68 písm. a) s. ř. s. odmítl.
12. Soud neprojednával věc samu, a proto mohl rozhodnout bez jednání (§ 49 odst. 1 věta první s.ř.s. a contrario).
13. V souladu s ust. § 10 odst. 3 in fine, zákona o soudních poplatcích č. 549/1991 Sb., soud vrátil žalobci zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč, neboť žaloba byla před prvním jednáním soudem odmítnuta.
14. Byla-li žaloba odmítnuta, žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 3 věta první s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 11. 3. 2019

JUDr. Václav Roučka v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

