

U s n e s e n í

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **PROFI – CZ, spol. s r. o.**, se sídlem Praha 10, Moskevská 1464/61, IČO: 263 47 881, zast. Mgr. Miroslavem Surmánkem, advokátem se sídlem Praha 1, Loretánská 173/1, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 10, Petrohradská 6, o žalobě ze dne 10. 12. 2015 na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu

t a k t o:

- I. **Žaloba se odmítá.**
- II. **Žalobci se vrací zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000,- Kč. Soudní poplatek v uvedené výši bude žalobci vrácen z účtu Městského soudu v Praze do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení k rukám právního zástupce žalobce advokáta Mgr. Miroslava Surmánka.**
- III. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í:

Žalobou ze dne 10.12.2015 podanou u Městského soudu v Praze dne 15.12.2015 se žalobce domáhal vydání deklaratorního rozsudku, kterým by soud určil, že postup žalovaného k odstranění pochybností (dále též jen „POP“) ve věci DPH žalobce za zdaňovací období únor 2015 byl nezákonným zásahem. V žalobě vytkl žalovanému nezákonné zahájení, průběh a ukončení POP s tím, že žalovaný při úkonech realizovaných v rámci POP ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť nerespektoval smysl a cíl daného institutu. Žalobce předně namítl nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015, kterou byl POP zahájen. Má za to, že žalovaný v této výzvě neuvedl žádné konkrétní pochybnosti způsobem umožňujícím žalobci jejich odstranění, a rovněž nesouhlasí s tím, že byl žalovaným vyzván k předložení veškerých daňových dokladů vztahujících se k předmětnému zdaňovacímu období. V rámci vyličení skutkového stavu žalobce dále uvedl, že záznamní evidenci k DPH za rozhodné zdaňovací období, kterou na něm žalovaný požadoval ve výzvě ze dne 22.4.2015, doručil žalovanému již o několik dní dříve, konkrétně 17.4.2015. Žalobce dále zmínil, že počátkem července 2015 již tomu byl téměř rok, co u něj žalovaný zahájil POP za zdaňovací období květen 2014. Přes předložení veškerých myslitelných dokladů žalovaný za toto zdaňovací období zahájil dne 28.5.2015 daňovou kontrolu. Neukončeným postupem k odstranění pochybností za květen 2014 pak žalovaný odůvodňoval zahajování postupů k odstranění pochybností za další zdaňovací období a s touto praxí skončil až po podání stížnosti žalobcem ze dne 1.7.2015.

V ranních hodinách dne 27. 7. 2015 obdržel zástupce žalobce telefonický hovor od jednatelky žalobce, že do jeho sídla přišly úřední osoby žalovaného a chtěly provádět místní šetření. Žádné místní šetření však nebylo mezi žalobcem (ani jeho zástupcem) a žalovaným dohodnuto, proto na místě nebyly osoby oprávněné jednat jménem žalobce. Žalovaný o tomto sepsal dne 27. 7. 2015 úřední záznam, č. j. 5302633/15. V odpoledních hodinách dne 27.7.2015 bylo do datové schránky zástupce žalobce doručeno oznámení termínu místního šetření v rámci postupů k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015 a březen 2015, č. j. 4942695/15/2010-62561-110554 ze dne 27. 7. 2015. Datum místního šetření byl stanoven na 18. 8. 2015. Z žalobci neznámých důvodů, je toto oznámení o termínu místního šetření uvedeno v obsahu spisu pod datem 8. 7. 2015, přitom bylo vydáno a doručeno až 27.7.2015.

Dne 6. 8. 2015 proto kontaktoval zástupce žalobce telefonicky sám úřední osobu žalovaného s dotazem, zda již prošel záznamní evidence za zdaňovací období únor, březen a duben 2015 a vybral požadované daňové doklady, aby je mohl žalobce předložit. Úřední osoba žalovaného na to sdělila, že nikoliv a že trvá na místním šetření dne 18. 8. 2015, při kterém bude chtít předložit veškeré přijaté i vydané daňové doklady. V takovém jednání žalovaného žalobce spatřuje porušení § 6 odst. 2, 4 daňového řádu a především pak § 5 odst. 3 téhož zákona.

Dne 14. 8. 2015 v 8:00 hod. proběhla neformální schůzka žalobce s nadřízeným úřední osoby žalovaného. Zástupce žalobce byl ubezpečen, že řízení bude pokračovat bez zbytečných průtahů, že žalovaný má nějaké významné pochybnosti, které prověřuje a které budou žalobci sděleny, aby se k nim mohl vyjádřit. Bohužel ve skutečnosti od tohoto data, tj. od 14. 8. 2015 pouze začala bobtnat vyhledávací část spisu, do které žalobce neměl přístup, a žádné konkrétní pochybnosti sděleny nebyly.

Dne 18. 8. 2015 se uskutečnilo v sídle žalobce místní šetření, o kterém byl sepsán protokol č.j. 5280245/15. Úřední osoba žalovaného si úvodem tohoto místního šetření vyžádala záznamní evidenci za zdaňovací období únor 2015, kterou dle svých slov žalovaný dosud neobdržel. Přitom tato záznamní evidence byla žalovanému předložena dokonce ještě před vydáním výzvy k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015. Žalobce tedy na místní šetření dne 18. 8. 2015 přinesl několik šanonů s veškerými přijatými i vydanými daňovými doklady za zdaňovací období únor, březen a duben 2015 a nevěřícně sledoval úřední osobu žalovaného, jak teprve začíná procházet záznamní evidence za předmětná zdaňovací období a následně z nich vybírat doklady, ze kterých bude požadovat kopie. Žalobce spatřoval v kontextu s předchozími událostmi v postupu žalovaného porušení § 7 odst. 1, 2 daňového řádu a podal do protokolu o místním šetření ze dne 18. 8. 2015 další stížnost proti postupu žalovaného podle § 261 odst. 1 daňového řádu.

Z uvedeného dle žalobce vyplývá, že žalovanému předložil veškeré dokumenty požadované ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 22. 4.2015 při místním šetření dne 18.8.2015. Záznamní evidenci k DPH za zdaňovací období únor 2015 přitom předložil již dne 17.4.2015.

Dne 31.8.2015 žalovaný doručil žalobci vyřízení jeho stížnosti ze dne 1.7.2015, kterou posoudil jako nedůvodnou. Dne 8.9.2015 žalobce požádal Odvolací finanční ředitelství o přezkoumání způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1.7.2015. Dne 29.9.2015 bylo žalobci doručeno vyřízení stížnosti podané dne 18. 8. 2015 do protokolu o místním šetření.

Dne 30.9.2015 předložil žalobce správci daně další doklady a informace, které žalovaný požadoval při místním šetření dne 18.8.2015. Mimo jiné byly předloženy požadované velké technické průkazy a knihy jízd k pronajatým automobilům.

Dne 5.10.2015 doručil žalovaný žalobci ve vztahu ke zdaňovacímu období únor 2015 úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností č. j. 6363049/15/2010-60561-110554. Teprve v tomto úředním záznamu o průběhu postupu k odstranění pochybností ze dne 5.10.2015, kterým se postup k odstranění pochybností zahájený dne 22.4.2015 ukončil, žalovaný žalobci poprvé předesítl určité konkrétnější pochybnosti ohledně některých konkrétních přijatých zdanitelných plnění. Takový postup považuje žalobce za hrubě nezákonný.

Dne 20.10.2015 podal žalobce stížnost proti způsobu vedení a ukončení postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období únor 2015. Dne 9.11.2015 bylo žalobci doručeno vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 1. 7. 2015 vydané Odvolacím finančním ředitelstvím dne 9.11.2015 pod č.j. 38431/15/5100-41457-711400. Dne 16.11.2015 doručil žalovaný žalobci oznámení termínu zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období únor 2015, podle kterého má být daňová kontrola před vyměřením daně za zdaňovací období únor 2015 zahájena dne 14.12.2015.

Žalobce je přesvědčen, že žalovaný při vydání výzvy k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015 zcela ignoroval ustanovení daňového řádu, neboť tato výzva postrádá ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu konkrétní pochybnosti, které vedly správce daně k zahájení POP. Důvodem pochybností žalovaného byla pouhá skutečnost, že dosud neskončil postup o odstranění pochybností za zdaňovací období květen 2014, a dále to, že žalobci vznikl nadměrný odpočet. Žalobce tak neměl ani ponětí, jaké pochybnosti a jakým způsobem má odstranit ve vztahu ke zdaňovacímu období únor 2015. Je přesvědčen, že POP za zdaňovací období únor 2015 byl zahájen pouze na základě libovůle příslušných pracovníků žalovaného a nikoliv na konkrétních, jednoznačných a srozumitelných skutkových důvodech. Žalovaný takové důvody žalobci nesdělil, ani mu nesdělil, jak mají být jeho pochybnosti vyvráceny. Přestože žalobce splnil veškeré požadavky žalovaného předložením požadovaných dokladů, žalovaný POP ukončil s tím, že žalobci vyměří daň, a to pouze na základě pochybností, které žalobci poprvé sdělil až při ukončení POP. Žalovaný nenastínil ani způsob, jak má žalobce pochybnosti žalovaného odstranit, a pouze odkázal na § 89 odst. 2 daňového řádu, které je však adresováno správci daně.

Žalobce je rovněž přesvědčen, že žalovaný nerespektoval smysl a cíl institutu postupu k odstranění pochybností ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu, neboť nepostupoval bez průtahů. POP byl zahájen dne 22.4.2015, přičemž již dne 17.4.2015 žalovaný obdržel záznamní evidenci požadovanou ve výzvě ze dne 22.4.2015. Tuto záznamní evidenci si pak žalovaný poprvé „prohlédl“ až při místním šetření dne 18. 8. 2015, tj. déle než 2 měsíce po té, co ji obdržel. Dalším faktickým úkonem žalovaného bylo až ukončení postupu k odstranění pochybností dne 5.10.2015 s tím, že bude žalobci vyměřena daň, a to na základě pochybností sdělených žalobci poprvé právě dne 5.10.2015 při ukončení postupu. V návaznosti na návrh žalobce na pokračování v dokazování ze dne 20.10.2015 rozhodl žalovaný o zahájení daňové kontroly před vyměřením daně.

I v případě, že by žalovaný o daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období únor 2015 měl nějaké konkrétní pochybnosti s ohledem na probíhající postup k odstranění pochybností a později daňovou kontrolu ve věci DPH za květen 2014, prosinec 2014 a leden

2015, měl ihned, namísto zahájení POP, ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období zahájit daňovou kontrolu. V okamžiku vydání výzvy k odstranění pochybností vztahující se k únoru 2015 již probíhající postup k odstranění pochybností ve věci DPH žalobce za květen 2014 trval přibližně 9 měsíců. Proto se žalovaný nemohl domnívat, že zahájení postupu k odstranění pochybností bude vhodným nástrojem k prověřování daňových povinností žalobce ve vztahu k přiznání k DPH za únor 2015.

Žalobce dále namítl, že žalovaný postupoval i v rozporu se zásadou přiměřenosti zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu a též v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 20.7.2007 č.j. 8 Afs 59/2005 – 87), neboť nelze připustit, aby daňový subjekt byl vyzván k předložení veškerých dokladů ve zřejmé souvislosti s konkrétním zdaňovacím obdobím či uskutečněným zdanitelným plněním, tedy způsobem obsahově odpovídajícím spíše daňové kontrole, a to proto, že správce daně má používat při plnění povinností daňových subjektů jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a umožňují dosáhnout cíle správy daní.

Žalobce je přesvědčen, že vydání výzvy k odstranění pochybností žalovaným představovalo toliko formální úkon, který neměl směřovat k odstranění konkrétních pochybností, ale jen účelově zamezit stanovení a vyplacení nadměrného odpočtu, který žalobce vykázal ve svém přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2015. Žalobce má obavy, že tento stav neoprávněně zadržovaného nadměrného odpočtu bude nadále pokračovat i po zahájení daňové kontroly dne 14. 12. 2015. Jeho obavy jsou založeny mimo jiné na zkušenosti se žalovaným při provádění postupu k odstranění pochybností a navazující daňové kontroly před vyměření daně za zdaňovací období květen 2014. Žalovaný prováděl postup k odstranění pochybností přes 10 měsíců a nyní provádí daňovou kontrolu zahájenou dne 28.5.2015. Posledním úkonem vůči žalobci přitom bylo právě zahájení daňové kontroly dne 28.5.2015.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení, přičemž nesouhlasil s tím, že by POP ohledně DPH žalobce za zdaňovací období únor 2015 byl nezákonným zásahem.

V replice k vyjádření žalovaného setrval žalobce na uplatněných žalobních námitkách.

Předtím, než soud přistoupil k posouzení žaloby z věcného hlediska, zkoumal, zda jsou splněny podmínky řízení a zda byla žaloba podána v zákonem stanovené lhůtě. V rámci tohoto posouzení shledal, že žalobu je nutno odmítnout z důvodu její opožděnosti.

Soud při rozhodování v dané věci vyšel z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 90 odst. 1 daňového řádu o průběhu postupu k odstranění pochybností sepíše správce daně podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti odstraněné, a případné důvody přetrvávajících pochybností.

Podle § 90 odst. 2 daňového řádu nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.

Podle § 90 odst. 3 daňového řádu pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.

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.

Podle § 84 odst. 1 s.ř.s. žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo.

Podle § 84 odst. 2 s.ř.s. zmeškání lhůty nelze prominout.

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.

K závěru o opožděnosti žaloby soud dospěl na základě těchto úvah:

Subjektivní dvouměsíční lhůta k podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu obecně počíná běžet ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o skutečnostech, v nichž spatřuje nezákonný zásah. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 6. 2011, č. j. 5 Aps 5/2010 – 293 konstatoval, že „rozhodující je přitom znalost žalobce o skutkových okolnostech, z nichž vyplývá konání či nekonání správního orgánu, v němž je spatřován nezákonný zásah. Okamžik, kdy žalobce nabyl přesvědčení o tom, že předmětné konání či nekonání správního orgánu naplňuje veškeré znaky nezákonného zásahu definované v § 82 s. ř. s., není pro běh této lhůty rozhodný.“

Podle konstantní judikatury správních soudů sice daňová kontrola nebo postup k odstranění pochybností může představovat nezákonný zásah ve svém celku, ale jen ve výjimečných případech. Typicky to bude dáno tím, že vůbec nejsou splněny podmínky pro její provádění, prekludovalo se právo vybrat daň, jedná se o kontrolu bezdůvodně opakovanou apod. V takovém případě dojde k nezákonnému zásahu zpravidla již samotným zahájením daňové kontroly, která se dotkne svobodné sféry jednotlivce (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004 110, č. 735/2006 Sb. NSS). Pravidlo je nicméně opačné, tedy nezákonný úkon nebo jiný akt správce daně zpravidla nezakládá nezákonnost řízení jako celku z hlediska ochrany před nezákonnými zásahy (shodně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14.8.2014 č.j. 10 Afs 28/2014 – 54).

V nyní projednávané věci soud neshledal důvody, které by zakládaly nezákonnost POP ohledně DPH za únor 2015 jako celku. Takové výjimečné důvody žalobce ani neuvedl. Jeho žalobní tvrzení lze shrnout tak, že nezákonný zásah ze strany žalovaného spatřuje v následujících skutečnostech:

- v nekonkrétnosti výzvy k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015, kterou byl POP ohledně DPH za únor 2015 zahájen, jakož i v tom, že byl touto výzvou vyzván k předložení veškerých daňových dokladů vztahujících se k rozhodnému zdaňovacímu období;

- v neúměrné délce POP způsobené liknavým postupem žalovaného, jenž si (mj.) záznamní evidenci k DPH za únor 2015, kterou od žalobce obdržel dne 17.4.2015, poprvé „prohlédl“ až při místním šetření dne 18.8.2015;
- v neúčelnosti zahájeného POP (žalovaný mohl a měl rovnou zahájit daňovou kontrolu).

To, jakým způsobem je formulována výzva k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015, kterou byl POP ohledně DPH za únor 2015 zahájen, a k čemu byl daňový subjekt touto výzvou vyzván, žalobce prokazatelně věděl již ode dne, kdy mu byla tato výzva žalovaným doručena. Od téhož okamžiku mu muselo být zřejmé, že žalovaný nepřistoupil rovnou k zahájení daňové kontroly za rozhodné zdaňovací období, ale že shledal účelným nejprve zahájit a vést POP. Celkovou délku POP pak žalobce se vši určitostí zjistil dne 5.10.2015, kdy mu byl doručen úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností č.j. 6363049/15/2010-60561-110554. Tímto úředním záznamem byl POP ohledně DPH za únor 2015, jak sám žalobce uznává, ukončen.

V rozsudku ze dne 13.2.2014 č.j. 2 Aps 8/2013 – 46 Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že byl-li v průběhu postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly podán opravný prostředek (stížnost) proti zásahu, jenž považuje daňový subjekt za nezákonný, přičemž tento opravný prostředek je způsobilý sjednat nápravu, nutno za skutečnost určující počátek lhůty k podání zásahové žaloby považovat až vědomost daňového subjektu o vyřízení tohoto opravného prostředku; samozřejmě pouze pro případ, že jeho užití nevedlo k ochraně či nápravě vadného stavu. V témže rozsudku soud opakovaně zdůraznil, že pro určení počátku běhu subjektivní lhůty pro podání zásahové žaloby je podstatné, zda daňovým subjektem podaný opravný prostředek (stížnost, popř. žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti) je způsobilý zjednat nápravu vadného postupu správce daně. Podle Nejvyššího správního soudu *„stížnost může působit na odklad počátku subjektivní lhůty toliko v případě, může-li mít její případné pozitivní vyřízení efekt na nápravu vadného postupu.“* Na jiném místě pak Nejvyšší správní soud uvedl, že *„lze-li konstatovat, že opravný prostředek nemohl mít žádný vliv na možnost nápravy tvrzeného nezákonného postupu, **neboť ten již byl ukončen**, nemůže mít jeho podání vliv ani na počátek lhůty pro podání žaloby“* (poznámka: zvýraznění textu bylo doplněno zdejším soudem). Nejvyšší správní soud tedy v citovaném rozsudku akcentoval okamžik ukončení POP, když dovodil, že po ukončení POP nemůže k nápravě tvrzených důvodů nezákonnosti tohoto postupu dojít cestou opravného prostředku (stížnosti). Proto v jím řešené věci neakceptoval stížnost proti výzvě k zahájení postupu k odstranění pochybností, jež byla stěžovatelem podána cca 2 měsíce po ukončení POP, jako skutečnost ovlivňující počátek lhůty pro podání zásahové žaloby.

Soud si je vědom toho, že žalobce v průběhu POP podal dvě stížnosti na postup žalovaného a po ukončení POP podal ještě třetí stížnost, přičemž v pořadí první stížnost ze dne 1.7.2015 byla s konečnou platností vyřízena až po ukončení POP, konkrétně dne 9.11.2015, kdy bylo žalobci doručeno vyznění Odvolacího finančního ředitelství o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti. Ve světle shora uvedeného je však podstatné, že po ukončení POP úředním záznamem o průběhu postupu k odstranění pochybností již žalobcem dříve podané stížnosti, popř. žádosti o prošetření způsobu vyřízení těchto stížností, nemohly zjednat nápravu těch úkonů žalovaného, na jejichž nezákonnost žalobce ve svých stížnostech poukazoval a proti nimž nyní brojí v žalobě. I žalobci muselo být jasné, že jakmile byl POP žalovaným ukončen, nemůže již dojít k dodatečnému „přeformulování“ výzvy k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015, a že se nic nezmění ani na tom, že se záznamní evidenci k DPH za únor 2015 se žalovaný seznámil až při místním šetření konaném dne

18.8.2015. Jinak řečeno, výzva k odstranění pochybností ze dne 22.4.2015, kterou byl POP zahájen, po ukončení tohoto postupu nepochybně zůstane bez ohledu na žalobcem dříve podané stížnosti beze změny, a stejně tak se nic nezmění ani na časovém sledu jednotlivých úkonů učiněných správcem daně v průběhu POP a jejich obsahu. Žalobci zároveň muselo být po ukončení POP zřejmé, že žádná jeho předchozí stížnost již nemůže nijak ovlivnit celkovou délku, po kterou POP fakticky trval, ani to, že žalovaný evidentně považoval za účelné přistoupit nejprve k POP a až poté k daňové kontrole.

Výše uvedené je možno obecně shrnout tak, že v případech, kdy správce daně ukončí postup k odstranění pochybností zákonem stanoveným způsobem, nemohou stížnosti podané daňovým subjektem zjednat nápravu tvrzeného vadného postupu správce daně spočívajícího v nezákonnosti výzvy k odstranění pochybností a dalších úkonů učiněných správcem daně v průběhu POP, a nemohou ovlivnit ani celkovou délku (již skončeného) POP. Tento závěr platí nejen pro stížnosti podané daňovým subjektem po ukončení POP, ale i pro stížnosti podané ještě v průběhu POP, o kterých nebylo do doby ukončení POP rozhodnuto. Okamžik, kdy se daňový subjekt dozvěděl o vyřízení dříve podané stížnosti, tedy nemůže ovlivnit počátek běhu subjektivní dvouměsíční lhůty k podání deklaratorní zásahové žaloby, jestliže k vyřízení stížnosti došlo až po ukončení POP. Odvíjet subjektivní dvouměsíční lhůtu k podání deklaratorní zásahové žaloby od toho, kdy se daňový subjekt případně dozvěděl o vyřízení jím podaných opravných prostředků, které na vlastním průběhu a celkové délce POP po jeho ukončení již nemohly nic změnit, by bylo krajně nelogickým „nastavováním“ lhůty pro podání žaloby, které by popíralo smysl a účel ustanovení § 84 odst. 1 s.ř.s. Lhůta k podání žaloby by v takovém případě závisela nikoliv na tom, kdy se žalobce „s konečnou platností“ dozvěděl o nezákonném zásahu, ale na tom, zda vůbec a kdy příslušný orgán rozhodne o opravném prostředku (stížnosti), bez ohledu na to, že takové rozhodnutí již nemůže nic změnit na skutkových okolnostech, v nichž žalobce spatřuje nezákonný zásah.

Soud v návaznosti na výše uvedené uzavírá, že v souladu s § 84 odst. 1 s.ř.s. bylo povinností žalobce, aby žalobu podal *do dvou měsíců ode dne, kdy se dozvěděl o ukončení POP*, neboť nejpozději k tomuto dni (5.10.2015) prokazatelně věděl o všech skutkových okolnostech, v nichž spatřoval nezákonný zásah ze strany žalovaného, přičemž stížnosti, které dříve podal proti postupu žalovaného, po tomto datu již nemohly mít žádný vliv na možnost nápravy tvrzeného nezákonného postupu žalovaného. O ukončení POP se žalobce dozvěděl dne 5.10.2015, což znamená, že dvouměsíční lhůta pro podání zásahové žaloby skončila dne 7.12.2015 (datum 5.12. připadlo na sobotu). Žalobu, kterou žalobce podal dne 15.12.2015, je tedy nutně opožděná, a proto ji soud musel odmítnout, jak mu ukládá § 46 odst. 1 písm. b) s.ř.s. Soud k tomu pouze na okraj dodává, že k závěru o opožděnosti žaloby by na základě totožných úvah dospěl i v případě, že by zjistil důvody zakládající nezákonnost POP jako celku. I v takovém případě by totiž bylo nutné lhůtu k podání žaloby odvíjet ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o ukončení POP, a nikoliv od pozdějšího dne, kdy byly jím podané stížnosti vyřízeny.

V obdobných věcech vedených u zdejšího soudu pod sp. zn. 9 A 252/2015 a 9 A 255/2015 soud žalobu meritorně projednal a rozsudkem ji zamítl, protože se otázkou včasnosti žaloby důkladně nezabýval. Tato skutečnost nezakládá žalobci právo na stejný postup i v této věci, neboť soud je při svém rozhodování vázán zákonem a nikoliv svou předchozí rozhodovací praxí. Podle zákona (soudního řádu správního) má soud opožděně podanou žalobu usnesením odmítnout. V této souvislosti je nutno poukázat i na kategorické znění ustanovení § 84 odst. 2 s.ř.s., podle kterého zmeškání lhůty (pro podání zásahové žaloby) nelze prominout.

Druhý výrok o vrácení soudního poplatku za řízení o žalobě je odůvodněn ustanovením § 10 odst. 3 věta třetí zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, podle kterého platí, že byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek.

Třetí výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 3 věta první s.ř.s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.

P o u č e n í :

Proti tomuto usnesení 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. 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.

V Praze dne 24. února 2017

JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková