

U S N E S E N Í

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: MARBES CONSULTING s.r.o.**, IČ 25212079, se sídlem Brojova 2113/16, 326 00 Plzeň, *zastoupeného Ing. Romanem Landgráfem, daňovým poradcem, se sídlem Ke Kačí louži 3, 326 00 Plzeň*, proti **žalovanému: Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobě **na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného**,

t a k t o :

- I. **Žaloba se o d m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. **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 Ing. Romana Landgráfa, do jednoho měsíce od právní moci tohoto usnesení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se žalobou ze dne 24. 10. 2016, doručenou Krajskému soudu v Plzni téhož dne, a doplněnou podáním ze dne 28. 10. 2016, domáhal ve smyslu ust. § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní vydání rozsudku, ve kterém soud určí, že: 1) Zásah žalovaného spočívající v tom, že neumožnil žalobci nahlédnout do některých (v žalobě specifikovaných) částí písemností založených ve spisu vedeném žalovaný, je nezákonný. 2) Zásah žalovaného spočívající v tom, že neumožnil žalobci uplatnit právo dle § 88 odst. 3 daňového řádu (vyjádřit se a navrhnout doplnění) ke změně výsledku kontrolního zjištění, a namísto toho předložil žalobci konečnou zprávu o daňové kontrole dle § 88 odst. 4 daňového řádu (a tím de facto předčasně ukončil daňovou kontrolu), je nezákonný.

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).

Podle ust. § 103 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“) ve spojení s ust. § 64 s.ř.s. *kdykoli za řízení přihlíží soud k tomu, zda jsou splněny podmínky, za nichž může rozhodnout ve věci samé (podmínky řízení).*

Jednou z podmínek řízení je včasnost žaloby.

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.“*

Dle ust. § 84 odst. 1 s.ř.s. platí, že: *„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.“*

Jak z výše uvedeného vyplývá, žalobce se žalobou domáhal určení nezákonnosti dvou zásahů provedených žalovaným, přičemž každý z nich byl učiněn v jiný okamžik a spočíval v jiném konání žalovaného. Z těchto důvodů je nutné posoudit včasnost žaloby vůči každému namítanému nezákonnému zásahu žalovaného zvlášť.

První nezákonný zásah spatřoval žalobce v tom, že žalovaný neumožnil žalobci nahlédnout do některých částí správního spisu. Z obsahu správního spisu je zřejmé, že žalobce byl nahlédnout do správního spisu dne 18. 12. 2015. Následně dne 14. 1. 2016 podal žalobce ohledně postupu správního orgánu při nahlížení do spisu stížnost dle ust. § 261 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu a byl o vyřízení stížnosti dne 11. 3. 2016 vyrozuměn. Ze správního spisu je dále patrné, že na základě žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 9. 6. 2016 podané dle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu byl žalobce Odvolacím finančním ředitelstvím dne 25. 8. 2016 vyrozuměn o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, ve kterém bylo žalobci sděleno, že žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti byla posouzena jako nedůvodná. Z výše uvedených skutečností plyne, že tvrzený zásah správního orgánu spočívající v neumožnění nahlédnutí do nalézací části správního spisu byl učiněn dne 18. 12. 2015, přičemž tento den se žalobce o nezákonném zásahu rovněž dozvěděl, jelikož byl tento osobně účasten nahlížení do spisu. Z citovaného ustanovení § 84 odst. 1 s.ř.s. vyplývá, že žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce o nezákonném zásahu dozvěděl. V daném případě lhůta pro podání žaloby marně uplynula dne 18. 2. 2016. Žalobce však podal žalobu ke Krajskému soudu v Plzni až dne 24. 10. 2016, tj. bezmála 10 měsíců poté, co k zásahu došlo resp. poté, co se o zásahu dozvěděl. Žaloba je tudíž ve vztahu k prvnímu tvrzenému zásahu opožděná.

Na shora uvedené lhůtě pro podání žaloby nezmění nic ani skutečnost, že žalobce podal proti postupu žalovaného dne 14. 1. 2016 stížnost proti postupu správce daně dle ust. § 261 odst. 1 daňového řádu. Dle ust. § 85 s.ř.s. totiž platí, že: *„Žaloba je nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhali se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.“* Výkladem citovaného ustanovení dospějeme k závěru, že pokud se lze ochrany před nezákonným zásahem domáhat jinými právními prostředky, musí být tyto před podáním žaloby vyčerpány, jinak je žaloba nepřipustná. Podmínka vyčerpání jiných právních prostředků před samotným podáním žaloby však neplatí pro případ, kdy se jedná pouze o žalobu určovací, tedy o žalobu, kterou se žalobce pouze domáhá určení, že zásah byl nezákonný. Zásah tvrzený žalobcem spočívající

v neumožnění nahlédnutí do určitých částí správního spisu je nutné považovat za zásah jednorázový, nikoli trvající. Žalobou dle ust. § 82 a násl. s.ř.s. se tedy v daném případě žalobce může domáhat určení toho, že zásah byl nezákonný. Žalobce tak nebyl ve smyslu ust. § 85 věty za středníkem s.ř.s. povinen vyčerpat k ochraně svých práv jiné právní prostředky, které mu v daném případě poskytuje daňový řád a které je žalobce povinen vyčerpat před podáním žaloby, pokud zásah stále trvá. Jelikož žalobce nebyl povinen vyčerpat prostředky ochrany, které mu zákon nabízí, počíná lhůta pro podání žaloby dle ust. § 82 a násl. s.ř.s. běžet dnem 18. 12. 2015, tedy dnem, kdy se žalobce o nezákonném zásahu dozvěděl, a nikoli až dnem vyřízení stížnosti podané dle ust. § 261 odst. 1 resp. 261 odst. 6 daňového řádu. Soud tedy opětovně konstatuje, že lhůta k podání žaloby v předmětném případě žalobci marně uplynula dne 18. 2. 2016.

Druhý nezákonný zásah žalobce spatřoval v tom, že žalovaný neumožnil žalobci uplatnit právo dle § 88 odst. 3 daňového řádu (vyjádřit se a navrhnout doplnění ke změněnému výsledku kontrolního zjištění), a namísto toho ukončil daňovou kontrolu a žalobci předložil konečnou zprávu o daňové kontrole dle § 88 odst. 4 daňového řádu. Z žalobcem předloženého vyrozumění o vyřízení stížnosti ze dne 25. 5. 2016 vyplývá, že dne 11. 5. 2016 se u správce daně (u žalovaného) konalo ústní jednání, jehož předmětem bylo projednání zprávy o daňové kontrole prováděné u žalobce na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 4. 2010 do 31. 3. 2011 a od 1. 4. 2011 do 31. 3. 2012, a kterého se žalobce osobně zúčastnil. Žalobci byla při ústním jednání dne 11. 5. 2016 předložena zpráva o daňové kontrole. Nespornou skutečností zůstává, že správce daně dne 17. 6. 2016 vydal dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 4. 2010 do 31. 3. 2011 a dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 4. 2011 do 31. 3. 2012, vůči kterým žalobce shodně dne 27. 7. 2016 podal odvolání. Žalobce se tedy nejpozději dne 11. 5. 2016 při ústním jednání dozvěděl o tom, že daňová kontrola byla ukončena a že žalobci nebyla poskytnuta žalovaným lhůta k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a k návrhu jeho doplnění ve smyslu ust. § 88 odst. 3 daňového řádu.

Žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu lze proti daňové kontrole však úspěšně brojit jen do doby, než je daňová kontrola ukončena a jsou vydány dodatečné platební výměry. V případě, že správce daně vydá dodatečné platební výměry, může daňový subjekt namítat nezákonné postupy správce daně uskutečněné při daňové kontrole v odvolání proti těmto platebním výměrům, resp. v následně podané žalobě podle § 65 s.ř.s., kterou bude směřovat proti rozhodnutí o jeho odvolání a touto cestou bude plnohodnotně zajištěna soudní ochrana v tvrzeného nesprávného, či neúplného kontrolního zjištění. Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem dle ust. § 82 a násl. s.ř.s. je tak ochranou subsidiární a nastupuje tam, kde jiná právní možnost ochrany chybí. (*Obdobně Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 31. 8. 2005 č. j. 2 Afs 144/2004-110, dostupném na www.nssoud.cz*)

Žalobcem tvrzený druhý nezákonný zásah spočívající v nesprávném a předčasném ukončení daňové kontroly není tak zásahem trvajícím a umožňujícím včasné uplatnění žaloby v průběhu trvání zásahu. Naopak se jedná o zásah představovaný dílčím úkonem správce daně, jehož trvání bylo ukončeno ke dni skončení daňové kontroly a u kterého subjektivní

lhůta počala běžet od okamžiku, kdy byl učiněn. Tato dvouměsíční lhůta k podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu počala běžet od 11. 5. 2016 a lhůta pro podání žaloby uplynula dne 11. 7. 2016. Jelikož žalobce podal žalobu až dne 24. 10. 2016, podal ji opožděně.

Řízení o žalobě bylo skončeno procesním rozhodnutím, a soud se tak nemohl zabývat věcnými argumenty v žalobě obsaženými.

Soud neprojednával věc samu, a proto mohl rozhodnout bez jednání (§ 49 odst. 1 věta první s.ř.s. *a contrario*).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 3 věty první s.ř.s., kdy žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta (výrok II.).

Jelikož byla žaloba odmítnuta před prvním jednáním, rozhodl soud ve smyslu ust. § 10 odst. 3 věta poslední zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, tak, že se žalobci vrací zaplacený soudní poplatek snížený o 1000 Kč (tj. o 20 %, nejméně však o 1000 Kč ve smyslu ust. § 10 odst. 3 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto usnesení (výrok III.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 31. ledna 2017

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu

Za správnost: Kovářiková