

U S N E S E N Í

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce **EMKA interierey, s. r. o.**, se sídlem v Bojkovicích, Luhačovická 999, proti žalovaným 1) **Finančnímu úřadu pro Zlínský kraj**, se sídlem ve Zlíně, tř. Tomáše Bati 21 a 2) **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o ochraně před nezákonným zásahem správního orgánu

t a k t o :

- I. Žaloba **s e o d m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobci bude po právní moci tohoto usnesení vrácen zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou ze dne 27. 6. 2013 se žalobce domáhá ochrany před nezákonnými zásahy Finančního úřadu v Uherském Brodě a Odvolacího finančního ředitelství. Ve vztahu k prvostupňovému správci daně - Finančnímu úřadu v Uherském Brodě žalobce tvrdí, že za nezákonný zásah spatřuje neumožnění žalobci vyjádřit se k výsledkům uvedeným ve zprávě o daňové kontrole; postupem správce daně prvního stupně došlo k nezákonnému ukončení daňové kontroly v neprospěch žalobce. Ve vztahu k Odvolacímu finančnímu ředitelství žalobce tvrdí, že se tento správní orgán dopustil nezákonného zásahu tím, že vadně posoudil žalobcův návrh na prošetření způsobu vyřízení stížnosti prvostupňovým správcem daně podle ust. § 261 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), neboť zcela rezignoval na povinnost stanovenou nadřízenému správci daně. Žalobce se domáhal, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost k navrácení daňové kontroly do stavu před jejím ukončením, k zabránění škodlivým následkům jejího nezákonného ukončení a žádal, aby vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu bylo zrušeno.

Pokud jde o osobu, respektive osoby na straně žalované, žalobce v rámci návrhu na zahájení řízení označil žalovaného pouze Odvolací finanční ředitelství v Brně; podle ust. § 83 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) však platí, že žalovaným je správní orgán, který podle žalobního tvrzení provedl zásah. Žalobce se podaným návrhem na zahájení řízení brání zásahu jak prvostupňového správce daně - Finančního úřadu v Uherském Brodě, jehož viní z nezákonného zakončení daňové kontroly, tak proti nezákonnému zásahu Odvolacího finančního ředitelství, který spatřuje v

nezákonném postupu při vyřízení návrhu na prošetření způsobu vyřízení stížnosti postupem podle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu. Soud tedy jedná na straně žalované jak s prvostupňovým správcem daně (resp. jeho nástupcem), tak s jemu nadřazeným správcem daně. Žalobce sice také žádal, aby soud zrušil vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu ze dne 23. 4. 2003, vydaného Odvolacím finančním ředitelstvím, jež označil za rozhodnutí, ovšem uvedený úkon správního orgánu nesplňuje podmínky definice rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s. ř. s. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. listopadu 2013, č. j. 9Aps 4/2013 – 25; vyřízení stížnosti postupem podle ust. § 261 daňového řádu není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 s.ř.s., vyřízení stížnosti se neděje v řízení, ale představuje pouhý postup).

Podle žalobního tvrzení se nezákonného zásahu spočívajícího v nezákonném ukončení daňové kontroly sice dopustil Finanční úřad v Uherském Brodě, ovšem tento byl s účinností od 1. 1. 2013 zrušen zákonem č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky; jeho působnost coby správce daně přitom přešla na Finanční úřad pro Zlínský kraj (viz ust. § 1 odst. 1 a 2, § 8 odst. 1 písm. u), odst. 2 a 3 citovaného zákona), který je tedy v dané věci prvním žalovaným správním orgánem. Druhým žalovaným správním orgánem je pak Odvolací finanční ředitelství.

Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je ochrana před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu podle ust. § 82 a následujících s. ř. s. důvodná tehdy, jsou-li kumulativně splněny následující podmínky: žalobce musí být přímo (první podmínka) zkrácen na svých právech (druhá podmínka) nezákonným (třetí podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (čtvrtá podmínka), který byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (pátá podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (šestá podmínka). Není-li, byť jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a následujících soudního řádu správního poskytnout (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2008, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65). Řízení o žalobě na ochranu proti nezákonnému zásahu správního orgánu je třeba vnímat jako sběrnou kategorii zajišťující ochranu veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob v situacích, kdy jiná obrana předvídaná s. ř. s. nepřichází v úvahu. V projednávané věci je nezákonný zásah prvního žalovaného spatřován v nezákonném zakončení daňové kontroly a u druhého žalovaného v nezákonném postupu při vyřízení návrhu na prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu. Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 může být podle okolností daňová kontrola považována za nezákonný zásah, proti němuž se lze bránit žalobou podle ust. § 82 a následujících s. ř. s. K uvedenému závěru vedly 2 důvody: za první skutečnost, že samotný proces daňové kontroly nemusí vždy vyústit v soudem přezkoumatelné rozhodnutí a za druhé, že zpráva o daňové kontrole není rozhodnutím ve smyslu § 32 daňového řádu, přičemž však není ani rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s.

V nyní projednávané věci však již byly vydány dodatečné platební výměry, žalobce se proti nim odvolal a došlo tak k zahájení odvolacího řízení podle dílu 2. hlavy VII. daňového řádu. Odvolací řízení přitom musí vždy skončit vydáním rozhodnutí (na rozdíl od samotné daňové kontroly jako specifického postupu správce daně, viz ust. § 160 odst. 1 a 3 daňového řádu). V projednávané věci jde o situaci, kdy již byla vydána soudem přezkoumatelná rozhodnutí (dodatečné platební výměry) a došlo k zahájení odvolacího řízení, jehož výsledek

je napadnutelný před správním soudem. Protože žalobce může v žalobě proti rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům napadat také procesní vady, kterých se správci daně měli dopustit (jak první, tak druhý žalovaný) není ochuzen o soudní ochranu (shodné záměry vyslovil ve skutkově obdobné věci Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Aps 4/2011 – 80).

Ve smyslu ust. § 85 s. ř. s. je uvedený typ žaloby nepřipustný v případě, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky (žalobce se návrhem na zahájení řízení nedomáhá pouze určení, že zásahy byly nezákonné, ale domáhá se i ochrany proti nim). Předmětný návrh na zahájení řízení je nepřipustný neboť se lze ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky - žalobou proti rozhodnutím vydaným v rámci odvolacího řízení proti dodatečným platebním výměrům. Rozhodnutí vydané v rámci odvolacího řízení může žalobce v případě nespokojenosti napadnout před správním soudem žalobou podle ust. § 65 s. ř. s. a v závislosti na formulaci žalobních bodů by se správní soud opět musel celou situací zabývat. Připuštění nynější žaloby k meritornímu projednání by mohlo vést k faktickému dvojímu projednání téže věci před soudem, což je v rozporu s ust. § 85 s. ř. s. a obecným principem subsidiarity správního soudnictví zakotveným v ust. § 5 s. ř. s., podle něhož platí, že nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, lze se ve správním soudnictví domáhat ochrany práv jen na návrh a po vyčerpání řádných opravných prostředků, připouští-li je zvláštní zákon. Ze subsidiarity zásahové žaloby vyplývá, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je v posuzovaném případě nepřipustná a soud ji proto postupem ve smyslu ust. § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ve spojení s ust. § 85 s. ř. s. odmítl, neboť soud je povinen usnesením návrh odmítnout, jestliže je návrh podle tohoto zákona nepřipustný.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 3 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.

Protože žaloba byla tímto usnesením odmítnuta, soud rozhodl v souladu s ust. § 10 odst. 3 zák. č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, také o vrácení soudního poplatku za žalobní návrh, který žalobce uhradil ve výši 2 000 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 19. 12. 2013

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu