



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **Business Advisor, a.s.**, se sídlem Hradní 27/37, Ostrava, zast. JUDr. Miloslavem Kijasem, advokátem se sídlem Jiráskovo náměstí 121/8, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**, se sídlem Na Jízdárně 3162/3, Ostrava, ve věci ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 8. 2017, čj. 22 A 127/2017-7,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 8. 2017, čj. 22 A 127/2017-7, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného usnesení Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byla její žaloba proti nezákonnému zásahu žalovaného odmítnuta dle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Nezákonný zásah spatřovala v ukončení daňové kontroly v okamžiku, kdy nebylo rozhodnuto o námitce podjatosti úřední osoby a žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění do 30. 6. 2017 (dále jen „daňový řád“).

[2] Krajský soud se v napadeném usnesení odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2015, čj. 8 Azs 144/2015–30, dle kterého je zásahová žaloba dle § 85 s. ř. s. nepřipustná, pokud je možné domáhat se nápravy nebo ochrany i jinými právními

prostředky, a to i tehdy, když se žalobce domáhá pouze určení, že zásah byl nezákonný. Krajský soud se s tímto názorem kasačního soudu ztotožnil a uvedl, že se stěžovatelka mohla domáhat nápravy podáním stížnosti dle § 261 daňového řádu proti nezákonnému ukončení daňové kontroly.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Proti usnesení krajského soudu brojí stěžovatelka kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

[4] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že pro vyřízení stížnosti má správce daně dle § 261 odst. 4 daňového řádu lhůtu nejpozději do ukončení daňové kontroly. Jelikož se domáhá určení nezákonného zásahu v podobě ukončení daňové kontroly, jen ze zákonné dikce je zjevné, že stížnost nemohla podat, když o ní nemohlo být rozhodnuto pro uplynutí dané lhůty. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2013, čj. 9 Aps 4/2013–25, č. 2956/2014 Sb. NSS, je nutné uplatnit stížnost pouze v průběhu daňové kontroly.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že pokud daňový subjekt považuje daňovou kontrolu za neukončenou, může podat stížnost, v níž bude tento důvod neplatnosti ukončení daňové kontroly namítat. Institut stížnosti nemůže využít v případě, kdy na základě ukončené daňové kontroly vydá správce daně rozhodnutí o stanovení daně.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2). Následně přezkoumal napadené usnesení krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda napadené usnesení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[7] K projednávané otázce se vyjadřoval rozšířený senát v rozsudku ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017–42, ve kterém uvedl následující:

“[29] S předkládajícím senátem lze souhlasit, že text § 85 části věty za středníkem s. ř. s. je jednoznačný a k jeho vyložení postačuje již pouhý gramatický výklad. Podle § 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 nezákonný. Tímto způsobem zákonodárce stanovil výjimku pro ty případy, kdy účelem žaloby není ukončení trvajících nezákonných zásahů, ale zpětné konstatování, že ta která činnost správního orgánu byla nezákonná.

[30] Výslovnému znění zákona odpovídá i důvodová zpráva k zákonu č. 303/2011 Sb., který s účinností od 1. 1. 2012 zakotvil možnost soudu formulovat v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem deklaratorní výrok určující, že zásah byl nezákonný.

[31] Podle důvodové zprávy má nová právní úprava řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu zajistit vyšší standard ochrany tím, že umožní fyzickým a právníckým osobám domáhat se deklarování nezákonného zásahu, pokynu nebo donucení správního orgánu tehdy, pokud již zásah ani jeho důsledky netrvaly a nebrotí jeho opakování. I pouhé konstatování nezákonnosti zásahu může být podle zákonodárce pro občany velmi důležité, neboť u veřejnosti posiluje důvěru v právní stát a napomáhá kultivovat činnost orgánů veřejné správy. [...]

[32] Úpravou deklaratorní žaloby zákonodárce tedy nezamýšlel poskytovat ochranu proti ukončeným jednáním správních orgánů přímo těmito orgány, ale prostřednictvím soudního rozhodování posílit důvěru v právní stát, kultivovat činnost orgánů veřejné správy a umožnit rychlejší řízení o případném nároku na náhradu škody v civilním řízení. [...]

[35] Podmiňovat běh subjektivní lhůty pro podání deklaratorní žaloby až vyčerpáním prostředku, který však z povahy věci nemůže na tvrzeném nezákonném jednání nic změnit, je požadavkem bezobsažným, protože jeho podání by ve skutečnosti pouze oddalovalo okamžik soudního přezkumu. Soudní ochrana nastupuje tehdy a tam, kde ochranné prostředky ve veřejné správě k dispozici nejsou, nebo sice jsou, ale nedošlo jejich použití ke zjednáání nápravy, případně i tam, kde takové prostředky nejsou dostatečně efektivní a soudní ochranu odsouvají v čase tak, že ji vlastně činí toliko formální.“

[8] Z výše uvedeného je naprosto zřejmé, že podání žaloby, kterou se žalobce domáhá pouze určení, že zásah byl nezákonný, není podmíněno vyčerpáním jiných prostředků ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s. před správním orgánem.

[9] Názor krajského soudu je tak nesprávný. Tato vada měla vliv na zákonnost samotného usnesení, jelikož neměl odmítnout žalobu z důvodu nevyčerpání jiných prostředků ochrany nebo nápravy.

[10] K argumentaci stěžovatelky a žalovaného lze nad rámec nutného odůvodnění uvést, že rozšířený senát ve výše uvedeném rozsudku dospěl k závěru, že stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným prostředkem ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správce daně vyčerpat, a to ani v případě záporní žaloby na ochranu před nezákonným zásahem (k tomu viz body 36 – 48 výše citovaného rozsudku).

IV. Závěr a náklady řízení

[11] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Napadené usnesení krajského soudu proto dle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž je v souladu s ustanovením § 110 odst. 4 s. ř. s. právními závěry uvedenými v tomto rozsudku vázán.

[12] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v souladu s § 110 odst. 3 větou první s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 16. ledna 2018

JUDr. Petr Mikeš, Ph.D.
předseda senátu