

USNESENÍ

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobce: **Ing. R. L.**, narozen X,
místem podnikání X,
zastoupen ELOTOELO s.r.o, IČO: 24215058, daňovým poradcem,
sídlem Kralická 950/1, 100 00 Praha 10,

proti
žalovaným: **1) Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno,

2) Finanční úřad pro Ústecký kraj,
sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

- I. Žaloba se odmítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. Žalobci se vrací zaplacený soudní poplatek v částce 2 000 Kč, která bude žalobci vyplacena z účtu Krajského soudu v Ústí nad Labem do třiceti dnů od právní moci tohoto usnesení.**

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou prostřednictvím svého zástupce domáhal toho, aby soud určil, že v řízení o dodatečném stanovení daně z příjmu fyzické osoby za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010, s termínem podání řádného daňového přiznání ke dni 1. 7. 2011, je pokračování v odvolacím řízení a doplňování dokazování formou svědeckých výpovědí poté, co ke dni 1. 7. 2021 uplynula lhůta ve smyslu § 148 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) nezákonným zásahem.
2. Před vlastním projednáním věci je soud vždy povinen zkoumat, zda jsou splněny podmínky řízení pro věcné projednání žaloby. Ze žaloby je zřejmé, že se žalobce domáhá určení toho, že zásah žalovaných byl nezákonný ve smyslu § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Jednou z podmínek řízení je přípustitelné (plausibilní) tvrzení nezákonného zásahu.

3. Soud poukazuje na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, publ. pod č. 3974/2020 Sb. NSS, podle nichž není zásahová žaloba univerzálním prostředkem ochrany proti jakémukoli úkonu správního orgánu, který se žalobci nelíbí. Právě naopak, je subsidiárním prostředkem ochrany, a to buď vůči právním prostředkům dostupným u správních orgánů, nebo vůči jiným druhům žalob dostupným ve správním soudnictví. Jinak řečeno, zásahová žaloba plní roli pomocného prostředku ochrany a doplňku tam, kam ochrana žalobou proti rozhodnutí podle § 65 a násl. s. ř. s. nedosáhne (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, publ. pod č. 2206/2011 Sb. NSS). V rozsudku ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95, Nejvyšší správní soud upozornil na skutečnost, že ne každá nezákonnost při provádění daňové kontroly představuje nezákonný zásah. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS, potvrdil, že pomocí zásahové žaloby „... nelze docílit ‚předstížného‘ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň“. Extenzivní výklad pojmu zásah by umožnil rozložit daňové řízení na nespočetnou řadu individuálních zásahů, které by mohl daňový subjekt napadnout nespočtem zásahových žalob. Zásahová žaloba však nemá „štěpit“ jednotlivé úkony správního či daňového řízení do desítek či stovek různých zásahů. Samostatný přezkum takových úkonů ve správním soudnictví by snadno mohl nepřiměřeně prodloužit, ba dokonce v některých případech i zhatit cestu ke konečnému rozhodnutí o věci (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2009, č. j. 8 Aps 6/2007-256, ze dne 17. 1. 2018, č. j. 9 Afs 85/2016-51, nebo ze dne 22. 1. 2020, č. j. 10 As 292/2019-29).
4. V již citovaném rozsudku č. j. 10 Afs 304/2019-39 Nejvyšší správní soud shrnul, že „... ochrana poskytovaná zásahovou žalobou v průběhu daňové kontroly může úspěšně směřovat jen proti takovým úkonům či postupům správce daně, které mají samy o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry daňového subjektu, a současně není spravedlivé a ústavně konformní požadovat po žalobci, aby s obranou proti takovýmto úkonům vyčkal až na žalobu směřující proti rozhodnutí o daňové povinnosti samotné. Jak tuto judikaturu velmi příhodně shrnul Ústavní soud, třeba odlišit na jedné straně procesní úkony správního orgánu, jejichž účinek se může (mimo samotný průběh řízení) ve sféře účastníka projevit jen v souvislosti s výsledným rozhodnutím, a naproti tomu na straně druhé procesní úkony či opomenutí správního orgánu, jejichž důsledek se neprojeví nutně v podobě výsledného rozhodnutí, ale které jsou způsobilé účastníka zasáhnout samy i jinak než prostřednictvím takového rozhodnutí“ (nález [Ústavního soudu] ze dne 14. 1. 2020, sp. zn. III. ÚS 2383/19, ZCZ, body 32 a 33). Jen proti posléze uvedené skupině lze připustit zásahovou žalobu. Naproti tomu proti procesním úkonům správního orgánu, které nemohou dotčenou osobu zasáhnout samostatně, ale až v návaznosti na výsledné správní rozhodnutí, je soudní ochrana poskytována až prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí správního orgánu (viz shodně nález [Ústavního soudu sp. zn.] III. ÚS 2383/19, bod 35).“
5. Přesně taková situace nastala v případě žaloby podané žalobcem v této věci, neboť žalobce se žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu domáhal určení, že pokračování v odvolacím řízení ve věci doměření daně z příjmů žalobci za zdaňovací období roku 2010 a doplňování dokazování formou svědeckých výpovědi poté, co ke dni 1. 7. 2021 uplynula lhůta ve smyslu § 148 odst. 5 daňového řádu, je nezákonným zásahem.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

K tomu soud zdůrazňuje, že samotné doměřovací řízení vyústilo ve vydání dodatečného platebního výměru ze dne 11. 12. 2013, č. j. 2114124/13/2507-24803-50541, kterým žalovaný 2) podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 a § 143 daňového řádu doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 587 160 Kč a sdělil mu penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 117 432 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru se žalobce mohl bránit (a také bránil) podáním odvolání, a případné nepříznivé rozhodnutí o odvolání bude žalobce moci napadnout žalobou. Ostatně soud konstatuje, že je mu z úřední činnosti známo, že rozhodnutí žalovaného 1) o odvolání žalobce proti dotčenému dodatečnému platebnímu výměru byla v minulosti rozsudky zdejšího soudu v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. ze dne 8. 3. 2017, č. j. 15 Af 72/2014-72, a ze dne 30. 6. 2021, č. j. 15 Af 27/2018-36, opakovaně pro vady řízení zrušena a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

6. Podle názoru zdejšího soudu je zjevné, že skutečnost, zda uplynula lhůta pro stanovení daně z příjmů žalobci za zdaňovací období roku 2010 dle § 148 odst. 5 daňového řádu, a zda tedy žalovaný 1) mohl pokračovat v odvolacím řízení ve věci doměření daně a provádět prostřednictvím žalovaného 2) dokazování, nemá sama o sobě tak zásadní dopad do žalobcovy právní sféry a není natolik masivní, invazivní ani excesivní, aby mohla naplnit kritéria nezákonného zásahu. Obsahem žaloby je totiž zjevný nesouhlas žalobce se závěry žalovaného 2) ohledně prekluze daňové povinnosti žalobce týkající se daně z příjmů za zdaňovací období roku 2010. Soud přitom též poukazuje na sdělení žalovaného 1) ze dne 11. 10. 2021, které je součástí soudu předložené spisové dokumentace a ve kterém žalovaný 1) informoval žalobce o tom, že lhůta pro stanovení daně v tomto případě uplyne až dne 24. 6. 2022. Podobně informovalo žalobce též Generální finanční ředitelství ve vyrozumění ze dne 1. 11. 2021, že lhůta pro stanovení daně v této věci uplyne dne 27. 6. 2022.
7. Soud uzavírá, že vedení odvolacího řízení o doměření daně z příjmů žalobci za zdaňovací období roku 2010 a doplnění dokazování svědeckými výpověďmi z důvodu žalobcem tvrzené prekluze uvedené daňové povinnosti nemá samo o sobě zcela zásadní dopad do právní sféry a je současně spravedlivé a ústavně konformní po žalobci požadovat, aby s obranou proti stanovení daně vyčkal až na žalobu proti výslednému a pravomocnému rozhodnutí žalovaného 1).
8. Prekluzi daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2010 a s tím související nezákonnost odvolacího řízení, které žalobce vznáší v žalobě, může v případě doměření daně namítat v rámci odvolání, což ostatně i učinil. Nebude-li žalobce souhlasit se žalovaným 1) v tom, že nedošlo k prekluzi stanovení daně z jeho příjmů za zdaňovací období roku 2010, může se proti tomuto právnímu názoru žalovaného 1) obsaženému v rozhodnutí o odvolání bránit v žalobě proti rozhodnutí. Podle názoru soudu proto není namístě poskytovat žalobci soudní ochranu samostatně prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, nýbrž až následně prostřednictvím žaloby proti rozhodnutí dle § 65 a násl. s. ř. s. Soud podotýká, že ke stejným závěrům dospěl zdejší soud již v rozsudku ze dne 30. 10. 2019, č. j. 15 A 21/2019-125 (srov. část rozsudku týkající se odmítnutí žaloby, bod 23) a Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 2. 2020, č. j. 10 Afs 393/2019-54 (část rozsudku týkající se odmítnutí žaloby, body 32 až 39), kterým zamítl kasační stížnost žalobkyně proti rozsudku zdejšího soudu č. j. 15 A 21/2019-125.

9. Vycházejí z těchto úvah soud konstatuje, že existují jiné právní prostředky (odvolání, jež bylo ve věci i podáno, případně žaloba proti rozhodnutí), jimiž se žalobce může domáhat ochrany proti tvrzenému nezákonnému zásahu žalovaného, který žalobce spatřoval ve vedení odvolacího řízení o doměření daně po prekluzi daňové povinnosti.
10. Soud tedy dospěl k závěru, že žaloba je nepřijatelná ve smyslu § 85 věty před středníkem s. ř. s. Soud proto žalobu, již se žalobce domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaných spatřovaným ve vedení odvolacího řízení o doměření daně, podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl jako nepřijatelnou, jelikož v případě žaloby žalobce chybí podmínka řízení spočívající v přípustitelném (plausibilním) tvrzení nezákonného zásahu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 304/2019-39, bod 33).
11. Soud podotýká, že odmítnutí žaloby dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. přichází v úvahu i u tzv. deklaratorního zásahu, jak plyne z již citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 304/2019-39, který přijal výše zmíněné závěry právě na půdorysu deklaratorního zásahu (srov. např. bod 1 daného rozsudku).
12. Z důvodu odmítnutí žaloby soud současně v souladu s § 60 odst. 3 větou první s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení.
13. Jelikož řízení skončilo odmítnutím žaloby před prvním jednáním, soud podle § 10 odst. 3 věty první zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o soudních poplatcích“) rozhodl rovněž o vrácení žalobcem zaplaceného soudního poplatku za podání žaloby v částce 2 000 Kč. Tato částka bude žalobci vrácena z účtu krajského soudu ve lhůtě stanovené v § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 6. dubna 2022

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.