



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatelky **A. P., s. r. o.**, zastoupené JUDr. Antonínem Šolcem, advokátem se sídlem v Karlových Varech, Jugoslávská 14, za účasti **Finančního úřadu v Sokolově**, se sídlem v Sokolově, Růžové náměstí 1629, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 1. 2006, č. j. 30 Ca 105/2005 – 21,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 1. 2006, č. j. 30 Ca 105/2005 – 21, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Plzni usnesením ze dne 16. 1. 2006, č. j. 30 Ca 105/2005 – 21 odmítl žalobu, kterou se stěžovatelka domáhala poskytnutí ochrany před nezákonným zásahem Finančního úřadu v Sokolově (dále také „finanční úřad“), který měl spočívat v provádění opakované kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2001, I. čtvrtletí roku 2002 a za měsíce červenec a prosinec roku 2003. Krajský soud napadené usnesení odůvodnil tak, že finanční úřad zahájil u stěžovatelky daňovou kontrolu dne 22. 9. 2005 a její zahájení zaznamenal do protokolu o ústním jednání za účasti jednatele stěžovatelky J. H., který protokol také podepsal. Den zahájení daňové kontroly je tedy okamžikem, kdy se stěžovatelka o provedení úkonu, proti němuž brojí, dozvěděla. Žaloba na poskytnutí ochrany před nezákonným zásahem však musela být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se stěžovatelka o nezákonném zásahu dozvěděla, nejpozději však do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo (§ 84 odst. 1 s. ř. s.). Posledním dnem subjektivní lhůty pro podání žaloby tak byl den 22. 11. 2005, který byl dnem pracovním. Stěžovatelka však podala žalobu k poštovní přepravě až dne 5. 12. 2005, jak je zřejmé z poštovního razítka na obálce, tedy po uplynutí zákonné lhůty, a tudíž opožděně. Krajský soud proto žalobu v souladu s

ustanovením § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. odmítl. Vzhledem k odmítnutí žaloby se krajský soud nemohl zabývat tím, zda je třeba na základě návrhu stěžovatelky zatímně upravit poměry účastníků pro hrozící závažnou újmu, a proto současně zamítl návrh na vydání předběžného opatření.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. stěžovatelka poukázala na to, že žalobu podala včas. Je tomu tak proto, že podmínkou úspěšného podání žaloby je vyčerpání opravných prostředků před správním orgánem, pokud je zvláštní zákon v takovém řízení nabízí. Zákon č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) v ustanovení § 16 odst. 4 písm. d) umožňuje brojit proti postupu správce daně v rámci daňové kontroly podáním námitek. To také stěžovatelka učinila a vyčkala rozhodnutí finančního ředitelství o těchto námitkách. Vyrozumění o nevyhovění námitce jí bylo doručeno 1. 12. 2005. Jelikož žalobu podala k poštovní přepravě dne 5. 12. 2005, podala ji včas. Proto navrhla, aby napadené usnesení krajského soudu bylo zrušeno a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené usnesení v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnila stěžovatelka v kasační stížnosti a přitom neshledal vady uvedené v odst. 3 citovaného ustanovení, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Podle ustanovení § 85 s. ř. s. je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky.

Z citovaného ustanovení tedy vyplývá, že ochrana veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob poskytovaná podle ustanovení § 82 a násl. s. ř. s. správními soudy má subsidiární povahu ve vztahu k ochraně poskytované správními orgány. Tam, kde se lze ochrany domoci v rámci systému veřejné správy, je na tom, jehož práva byla ohrožena nebo porušena, aby nejprve využil této možnosti. Teprve nedosáhne-li nápravy tímto způsobem, otevírá se mu cesta ke správnímu soudu. Takovým právním prostředkem ochrany nebo nápravy, který má fyzická nebo právnická osoba k dispozici v rámci probíhající daňové kontroly, jsou podle ustanovení § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků námitky.

Žaloba podle ustanovení § 82 s. ř. s. proti nezákonnému zásahu spočívajícímu v nezákonně prováděné daňové kontrole je tedy přípustná až poté, kdy žalobce bezvysledně vyčerpá právní prostředek stanovený zákonem k jeho ochraně (§ 85 s. ř. s.), tedy námitky podle ustanovení § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Jejich využití je tedy předpokladem věcného projednání žaloby proti nezákonnému zásahu. Lhůta pro podání takové žaloby (§ 84 s. ř. s.) počíná běžet od okamžiku, kdy se daňový subjekt dozvěděl o vyřízení námitek (§ 16 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků), popřípadě od okamžiku marného uplynutí lhůty pro vyřízení námitek. Protože zákon o správě daní a poplatků nestanoví lhůtu pro vyřízení námitek, užije se o délce této lhůty per analogiam iuris ustanovení § 71 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Nejvyšší správní soud v této souvislosti poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, publikované ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod. č. 735/2006. V tomto usnesení Nejvyšší správní soud vyslovil, jednak, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je přípustná teprve po vyčerpání námitek a jednak,

že lhůta pro podání žaloby počíná běžet od okamžiku vyřízení těchto námitek, případně od marného uplynutí lhůty pro jejich vyřízení.

Jak je zřejmé z předloženého správního spisu, stěžovatelka námitky proti postupu účastníka řízení (správce daně) podala a ten o nich rozhodl tak, že jim nevyhověl. Předložený správní spis však neobsahuje doklad o doručení tohoto rozhodnutí ze dne 14. 11. 2005, č. j. 74921/05/155930/0144 stěžovatelce. Tato absence však nemůže jít k její tíži, tvrdí-li, že se o námitkách dozvěděla v okamžiku, kdy písemnost převzal její daňový poradce dne 1. 12. 2005 a své tvrzení také dokládá otiskem razítka daňového poradce Ing. L. K. Lhůta pro podání žaloby podle ustanovení § 84 s. ř. s. začala běžet od okamžiku, kdy se stěžovatelka jako daňový subjekt dozvěděla o vyřízení námitek. Krajský soud však nesprávně vycházel z toho, že skutečností rozhodnou pro počátek běhu lhůty pro podání žaloby proti nezákonnému zásahu je zahájení daňové kontroly, ač tomu tak v žádném případě není.

Nejvyšší správní soud proto z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušil napadené usnesení krajského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne i o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 8. února 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu

