



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Begast Group s.r.o.**, se sídlem Jaurisova 515/4, Praha 4 - Michle, zast. JUDr. Antonínem Šolcem, advokátem se sídlem Jugoslávská 1311/14, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, ve věci ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2016, č. j. 6 A 185/2015 – 34,

t a k t o :

Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2016, č. j. 6 A 185/2015 – 34, **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 jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného usnesení Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla odmítnuta její žaloba pro opožděnost, kterou se domáhala vyslovení, že výzva žalovaného ze dne 25. 3. 2015, č. j. 2030610/15/2004-52522-109243, byla nezákonným zásahem, vydání příkazu ustát v porušování jejích práv a obnovení stavu před zásahem.

[2] Stěžovatelka dne 25. 2. 2015 podala přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015. Žalovaný ji výzvou ze dne 25. 3. 2015 vyzval, aby ve lhůtě 15 dní odstranila pochybnosti, které vznikly při přezkoumání výše uvedeného přiznání k dani z přidané hodnoty. Uvedené výzvě se stěžovatelka bránila dne 14. 4. 2015 stížností na postup správce daně podle § 261 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Vyrozuměním o výsledku šetření ze dne 19. 5. 2015 žalovaný shledal podanou stížnost jako nepřijatelnou, protože daňový řád umožňuje bránit se proti výzvě dle § 89 daňového řádu podáním odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně, tedy lze se bránit i jiným prostředkem, který daňový řád poskytuje, a proto dle § 261 odst. 1 daňového řádu nelze proti

takovému postupu podat stížnost. Následně ovšem věcně vypořádal námitky stěžovatelky, které shledal jako nedůvodné.

[3] Dne 15. 6. 2015 podala stěžovatelka stížnost na nedostatečně řádné vyřízení stížnosti ze dne 14. 4. 2015, kterou Odvolací finanční ředitelství jako nejbližší nadřízený správce daně vyhodnotil jako žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu a shledal ji vyrozuměním ze dne 11. 8. 2015 nedůvodnou. Konstatoval, že názor žalovaného, že proti výzvě k odstranění pochybností nelze podat stížnost, je chybný, ale protože žalovaný věcně vznesené námitky projednal a prošetřil, s názorem o jejich nedůvodnosti se ztotožnil.

[4] Městský soud v usnesení napadeném kasační stížností uvedl, že se o nezákonném zásahu stěžovatelka dozvěděla dne 27. 3. 2015, kdy byla výzva k odstranění pochybností doručena jejímu zástupci, a nejpozději 22. 5. 2015, kdy bylo jejímu zástupci doručeno vyrozumění o výsledku šetření její stížnosti. Posledním dnem dvouměsíční zákonné lhůty dle § 84 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), k podání správní žaloby byl tedy den 22. 7. 2015. Stěžovatelka však žalobu proti nezákonnému zásahu podala až dne 22. 9. 2015, tedy opožděně.

II. Obsah kasační stížnosti

[5] Proti usnesení městského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost, v níž uplatňuje stížnostní důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

[6] Nesouhlasí s názorem městského soudu, že dvouměsíční lhůta pro podání zásahové žaloby počala běžet doručením vyrozumění o výsledku šetření ze dne 19. 5. 2015. Dle stěžovatelky je nutné tuto subjektivní lhůtu vztáhnout až ke dni doručení vyrozumění ze dne 11. 8. 2015. Odvolala se na judikaturu Nejvyššího správního soudu, dle které je možné podat zásahovou žalobu až po podání všech opravných prostředků, mezi které patří vlastní stížnost na postup prvoinstančního správce daně a také žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Toto stěžovatelka učinila, a proto jí měla dvouměsíční lhůta začít plynout až dne 22. 8. 2015, kdy jí bylo doručeno vyrozumění ze dne 11. 8. 2015.

[7] Žalovaný se k podané kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[9] Nejprve je nutno připomenout, že dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 – 98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS) v případě usnesení o odmítnutí žaloby lze podat kasační stížnost pouze z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto přezkoumal napadené usnesení městského soudu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy z toho důvodu, zda rozhodnutí o odmítnutí žaloby bylo nezákonné. Nejvyšší správní soud se ve svém rozsudku může (a musí) zabývat toliko zákonností odmítnutí žaloby stěžovatelky, a to v rozsahu jí vznesených stížnostních námitek, případně (s ohledem na § 109 odst. 4 s. ř. s.) nad jejich rámec z úřední povinnosti i důvody pro zmatečnost řízení před soudem, jež vyústilo v rozhodnutí o odmítnutí žaloby, dále vadami tohoto soudního řízení, které mohly mít za následek nezákonné

pokračování

rozhodnutí o odmítnutí žaloby, a případnou nepřezkoumatelností rozhodnutí soudu o odmítnutí žaloby.

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Dle § 82 s. ř. s. „[k]aždý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný“.

[12] Podle § 85 s. ř. s. je žaloba nepřijatelná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.

[13] Dle § 261 odst. 1 daňového řádu „[o]soba zúčastněná na správě daní má právo podat správci daně stížnost proti nevhodnému chování jeho úředních osob nebo proti postupu tohoto správce daně, neposkytuje-li daňový zákon jiný prostředek ochrany“. Podle odst. 6 tohoto ustanovení „[m]á-li stěžovatel za to, že jeho stížnost nebyla řádně vyřízena, může požádat nejbližší nadřízeného správce daně, aby prošetřil způsob vyřízení stížností“.

[14] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Aps 4/2013 – 25, publ. pod č. 2956/2014 Sb. NSS, vyslovil, že „prostředkem ochrany, jehož vyčerpáním je podmíněna přípustnost zásahové žaloby, kterou se žalobce domáhá ochrany proti zabíjení či provádění daňové kontroly, je nejen stížnost dle § 261 odst. 1 až 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ale i žádost o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti dle § 261 odst. 6 téhož zákona“. Na tento rozsudek navázala další judikatura kasačního soudu, která vztáhla nutnost vyčerpat jak stížnost dle § 261 odst. 1 až 5 daňového řádu, tak i žádost o prošetření způsobu vyřízení této stížnosti dle § 261 odst. 6 daňového řádu, i na zásahovou žalobu proti výzvě k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2015, č. j. 1 Afs 40/2015 – 39, ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013 – 61, publ. pod č. 3091/2014 Sb. NSS, a ze dne 28. 4. 2015, č. j. 8 Afs 11/2015 – 39)

[15] Dle § 84 odst. 1 s. ř. s. „[ž]aloba 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.“ S. ř. s. tedy stanoví subjektivní dvouměsíční lhůtu (ode dne, kdy se dozvěděl) a objektivní dvouletou lhůtu (do dvou let, kdy k němu došlo). Pro přípustné podání žaloby je nutné ji podat v obou těchto lhůtách.

[16] Z podané žaloby kasační soud zjistil, že stěžovatelka se domáhala určení, že výzva k odstranění pochybností byla nezákonná, a dále toho, aby městský soud žalovanému zakázal v postupu k odstranění pochybností zahájenému na základě této výzvy pokračovat. Stěžovatelka tedy napadla postup žalovaného ze dvou různých důvodů. Prvním je důvod nezákonnosti výzvy k odstranění pochybností a druhým pak důvod nezákonnosti postupu k odstranění pochybností jako celku. Stěžovatelka se tedy domáhá vyslovení deklaratorního výroku o nezákonnosti zásahu a ve druhém případě zákazu nezákonného trvajících postupu. Včasnost podané žaloby je nutné posuzovat zvlášť ke každému tomuto případu.

[17] Dle výše citovaného ustanovení plyne subjektivní lhůta pro podání žaloby ode dne, kdy se stěžovatelka dozvěděla o nezákonném zásahu, respektive pokud se domáhala nápravy uvnitř veřejné správy, kdy nabyla vědomosti o bezúspěšném vyřízení opravného prostředku způsobilého zjednat nápravu nezákonného postupu či stavu. Přestože dle § 85 s. ř. s. pro přípustnost žaloby pro deklaraci nezákonného zásahu není nutné opravného prostředku

ve správním řízení, za situace, kdy takový opravný prostředek existuje, nelze ve využití tohoto způsobu procesní obrany bránit. Pokud by v takovém případě soudy trvaly na obecném pravidlu pro počátek běhu subjektivní lhůty, znamenalo by to pro stěžovatelku situaci, že by jí bylo upřeno právo bránit se proti nezákonnému zásahu správního orgánu pouze proto, že se snažila vyřešit situaci prostředky, které jí nabízí právní řád. Takový závěr by odporoval zásadě subsidiarity soudního řízení. Z daného důvodu je nutné vztáhnout počátek běhu lhůty k podání žaloby proti zásahu spočívajícímu v nezákonném zahájení postupu k odstranění pochybností právě ode dne doručení vyřízení takových opravných prostředků. Ke stejnému názoru dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 15. 4. 2015, č. j. 1 Afs 40/2015 – 39.

[18] Ve vztahu k trvajícím zásahům správního orgánu, kdy se stěžovatelka domáhala zákazu pokračování tohoto postupu – nemůže lhůta pro podání žaloby, a to ani dvouměsíční subjektivní lhůta, ani dvouletá objektivní lhůta, uplynout, dokud tento zásah trvá (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 10 Afs 28/2014 – 51).

[19] Z výše uvedeného jasně plyne, že městský nesprávně vztáhl počátek běhu subjektivní lhůty pro podání zásahové žaloby ke dni doručení vyrozumění o výsledku šetření stížnosti, aniž by zohlednil, že se stěžovatelka proti tomuto šetření pokoušela bránit žádostí o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje se stěžovatelkou v tom, že počátek lhůty k podání žaloby měl být počítán až ode dne, kdy bylo stěžovatelce doručeno vyrozumění odvolacího finančního ředitelství o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 11. 8. 2015.

[20] Stěžovatelka v kasační stížnosti uvádí, že jí bylo vyrozumění o prošetření způsobu vyřízení stížnosti doručeno dne 22. 8. 2015. Ve správním ani soudním spise se nenachází doručení k prokázání tohoto tvrzení, nicméně vyrozumění o prošetření jí mohlo být doručeno nejdříve v den jeho vydání, tedy 11. 8. 2015. V tomto případě by pak lhůta k podání zásahové žaloby uplynula 11. 10. 2015, proto je jisté, že žaloba, která byla městskému soudu doručena dne 22. 9. 2015, byla podána v subjektivní dvouměsíční lhůtě, a je tedy včasná.

[21] Z výše uvedených důvodů městský soud pochybil, když odmítl žalobu jako opožděnou.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Napadené usnesení městského 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. městský soud právními závěry uvedenými v tomto rozsudku vázán.

[23] S ohledem na § 109 odst. 3 s. ř. s. byl zrušen nejen výrok I. napadeného usnesení, ale spolu s ním i výroky II. a III., neboť jsou na výroku I. závislé. O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v souladu s § 110 odst. 3, větou první, s. ř. s. městský soud v novém rozhodnutí.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 5. května 2016

JUDr. Radan Malík
předseda senátu