



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **EVEREST servis s.r.o.**, se sídlem Běchovická 555, Šestajovice, zastoupený JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem se sídlem Štefánikova 75/48, Praha 5, proti žalovaným: 1) **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, 2) **Finanční úřad pro Středočeský kraj**, se sídlem Thámova 291/27, Praha 8, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2021, č. j. 54 Af 14/2021 - 11,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaným 1) a 2) **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále jako „stěžovatel“) podal kasační stížnost proti usnesení Krajského soudu v Praze (dále jen „krajský soud“) ze dne 30. 8. 2021, č. j. 54 Af 14/2021 – 11 (dále jen „napadené usnesení“), jímž krajský soud odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v rozhodném znění (dále jen „s. ř. s.“), stěžovateli žalobu na ochranu před nezákonným zásahem.

[2] V odůvodnění napadeného usnesení krajský soud poukázal především na skutečnost, že zásahová žaloba je subsidiární ve vztahu ke zbylým žalobním typům. Stěžovatel si nemohl zvolit režim zásahové žaloby, pakliže se mohl soudní ochrany domoci žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. V posuzované věci je přitom zřejmé, že napadené akty – dodatečné platební výměry ze dne 25. 5. 2021,

č. j. 3025121/21/2101-50521-209676, č. j. 3026364/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3026488/21/2101-50521-209676, č. j. 3026540/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3026654/21/2101-50521-209676, č. j. 3026764/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3026834/21/2101-50521-209676, č. j. 3026929/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3027046/21/2101-50521-209676, č. j. 3027217/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3027290/21/2101-50521-209676, č. j. 3027330/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3025121/21/2101-50521-209676, č. j. 3027480/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3027577/21/2101-50521-209676, č. j. 3027791/21/2101-50521-209676,
 č. j. 3027866/21/2101-50521-209676 (dále společně jen „dodatečné platební výměry“), jimiž žalovaný 2) stěžovateli doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září 2016 až ledna 2018 a stanovil mu penále, jsou rozhodnutími, proti nimž se lze bránit odvoláním a následně žalobou podle § 65 a násl. s. ř. s.

II. Kasační stížnost a vyjádření k ní

[3] Stěžovatel v kasační stížnosti (a jejím doplnění z následujícího dne) předně obsáhle rekapituluje průběh daňového řízení, které je dle jeho mínění zatíženo zásadními vadami. Mimo jiné mělo dojít k uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, což je skutečnost, k níž musí soud přihlédnout i z úřední povinnosti. Dále považuje za nicotný úkon, jímž byla zahájena daňová kontrola. Nezákonným zásahem je dle něj pak krom vydání samotných dodatečných platebních výměrů také vyrozumění žalovaného 1) ze dne 16. 7. 2021, č. j. 27773/21/5100-41452-706445 (dále jen „vyrozumění o odložení podnětu“), dle něž žalovaný 1) neshledal důvod pro prohlášení nicotnosti předmětných dodatečných platebních výměrů. Stěžovatel uvádí, že chápe důvody, které vedly krajský soud k odmítnutí žaloby. Nicméně s ohledem na závažnost procesních vad, jimiž bylo zatíženo správní řízení, by soud žalobu stejně vůbec věcně neposuzoval a pouze by konstatoval nezákonný postup žalovaných. Stěžovatel si zvolil jako způsob ochrany zásahovou žalobu, protože se brání z vůli správních orgánů, které rozhodují v rozporu s právem na spravedlivý proces. Krajský soud měl posuzovat, zda (obdobně jako v případě určovací žaloby dle § 80 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád) nebyl dán naléhavý právní zájem na vyslovení nezákonnosti dodatečných platebních výměrů. Žalovaný 1) dosud nerozhodl o odvolání proti jejich vydání; stěžovatel proto ani neměl možnost bránit se jim žalobou proti rozhodnutí a úvahy krajského soudu o subsidiaritě žaloby na ochranu před nezákonným zásahem tedy nejsou na místě. I kdyby žalovaný 1) o odvolání rozhodl, jednalo by se o vykonatelné rozhodnutí, přičemž podání správní žaloby nemá odkladný účinek; za této situace je dle něj zjevné, že na prohlášení nezákonnosti postupu obou žalovaných má naléhavý právní zájem.

[4] Žalovaný 2) shrnul skutkový stav věci; k obsahu kasační stížnosti se blíže nevyjádřil a pouze uvedl, že se ztotožňuje s hodnocením případu tak, jak jej provedl krajský soud.

[5] Žalovaný 1) ve vyjádření konstatoval, že soudní ochrana před nezákonným zásahem přichází v úvahu pouze tam, kde jiná možnost právní ochrany chybí. V daném případě krajský soud správně vyhodnotil, že stěžovatel brojil proti dodatečným platebním výměrům, proti nimž lze podat řádný opravný prostředek a následně žalobu podle § 65 s. ř. s. Pokud se jedná o vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti, stěžovatel v žalobě tento úkon jako nezákonný zásah neoznačil; krajský soud se k tomu nicméně vyjádřil s tím, že na prohlášení nicotnosti nemá stěžovatel nárok a nemůže

pokračování

se proto jednat o nezákonný zásah. Žalovaný 1) dále upozorňuje, že námitky uplatněné v podnětu k prohlášení nicotnosti byly ve skutečnosti námitkami nezákonnosti; k přezkumu rozhodnutí z hlediska zákonnosti přitom slouží odvolací řízení. O odvolání doposud rozhodnuto nebylo.

[6] Stěžovatel reagoval na vyjádření žalovaného 1) ke kasační stížnosti replikou, v níž však neuvedl žádné zásadní nové skutečnosti.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud posuzoval splnění podmínek řízení, přičemž shledal, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou a jedná se o kasační stížnost, která je ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; současně zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by byl nucen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud předesílá, že stěžovatel označil v kasační stížnosti za nezákonný zásah jak dodatečné platební výměry vydané žalovaným 2), tak vyrozumění žalovaného 1) o odložení podnětu stěžovatele. V této souvislosti kasační soud zjistil, že stěžovatel již v textu žaloby okrajově zmínil (viz str. 8 žaloby), že za nezákonný zásah považuje právě i uvedené vyrozumění; v petitu žaloby jej však již neuvedl a označil zde toliko předmětné dodatečné platební výměry. Na tuto skutečnost upozornil v napadeném usnesení i krajský soud, který proto vycházel z předpokladu, že stěžovatel se domáhal ochrany před nezákonným zásahem spočívajícím pouze ve vydání dodatečných platebních výměrů. V závěrečné pasáži odůvodnění se nicméně krajský soud ve stručnosti vyjádřil rovněž k otázce vyrozumění o odložení podnětu; uvedl, že tímto vyrozuměním nemohl být žalobce nijak dotčen na svých právech, a připomněl, že na prohlášení nicotnosti nemá daňový subjekt právní nárok. Vzhledem k tomu, že stěžovatel v kasační stížnosti s těmito závěry nikterak nepolemizuje a pouze bez dalšího podotýká nezákonnost vyrozumění o odložení podnětu, aniž by jakkoliv reagoval na argumentaci krajského soudu, nebude se Nejvyšší správní soud touto otázkou zabývat.

[10] Jádrem kasační argumentace stěžovatele tkví v tvrzení, že bylo povinností krajského soudu věcně projednat jeho zásahovou žalobu, neboť toho času se proti postupu žalovaných nemohl bránit jiným způsobem a na prohlášení nezákonnosti dodatečných platebních výměrů má naléhavý právní zájem.

[11] Podle § 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 zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.“

[12] Podle § 85 s. ř. s. platí, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je 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.“

[13] Podle § 46 odst. 1 s. ř. s. „[n]estanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže a) soud o téže věci již rozhodl nebo o téže věci již řízení u soudu probíhá nebo nejsou-li splněny jiné podmínky řízení a tento nedostatek je neodstranitelný nebo přes výzvu soudu nebyl odstraněn, a nelze proto v řízení pokračovat, b) návrh byl podán předčasně nebo opožděně, c) návrh byl podán osobou k tomu zjevně neoprávněnou, d) návrh je podle tohoto zákona nepřípustný.“

pokračování

[14] Krajský soud odmítl stěžovatelovu žalobu jako nepřipustnou s poukazem na subsidiaritu žaloby na ochranu před nezákonným zásahem. Vyzdvihl přitom, že stěžovatelem napadené akty jsou správními rozhodnutími, proti nimž se lze bránit řádným opravným prostředkem (odvoláním) a následně správní žalobou podle § 65 s. ř. s. Tato argumentace zcela koresponduje s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[15] V usnesení ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015 - 160, rozšířený senát uvedl následující: „*Subsidiarita vůči ostatním žalobním typům znamená, že zásahová žaloba je přípustná teprve tehdy, pokud nepřichází v úvahu podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu (§ 79 a násl. s. ř. s.) a ani podání návrhu na zrušení opatření obecné povahy (§ 101a a násl. s. ř. s.). Je nepochybné, že ústřední roli v systému žalob podle soudního řádu správního hraje žaloba proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., nečinnostní žaloba a zásahová žaloba hrají roli pomocného prostředku ochrany a doplňku tam, kam ochrana podle § 65 a násl. s. ř. s. nedosáhne. (...) Účastník řízení si tudíž nemůže zvolit, jaký žalobní typ by byl pro něj výhodnější a jaký nakonec využije (srov. např. rozsudek ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Aps 3/2004 - 42, č. 720/2005 Sb. NSS).“*

[16] V posuzované věci stěžovatel za nezákonný zásah označil dodatečné platební výměry (pomine-li soud stěžovatelem zmíněné vyrozumění o odložení podnětu – viz bod [9] tohoto rozsudku). Jedná se tedy o klasické akty rozhodovací činnosti, proti nimž se lze bránit odvoláním, což také stěžovatel učinil, a poté případně i správní žalobou podle § 65 s. ř. s. Stěžovatel tyto skutečnosti ani nepochybně, je však přesvědčený, že mu svědčí naléhavý právní zájem na prohlášení nezákonnosti dotčených dodatečných platebních výměrů. V této souvislosti poukázal na zásadní nedostatky, jimiž měl být zatížen postup žalovaného 2).

[17] Žádná z těchto okolností však není způsobilá zvrátit závěr o nepřipustnosti zásahové žaloby. Všechny stěžovatelem namítané nedostatky představují potenciální vady zákonnosti, jimiž se bude žalovaný 1), uplatnil-li je stěžovatel v odvolání, zabývat při přezkumu dodatečných platebních výměrů v odvolacím řízení. Pokud by Nejvyšší správní soud přistoupil na argumentaci stěžovatele, znamenalo by to, že by správní soudy nepřipustným způsobem zasahovaly do rozhodovací činnosti správních orgánů, nebo by ji v konečném důsledku zcela nahrazovaly. Takový postup je v příkrém rozporu se samotnou koncepcí správního soudnictví, které poskytuje ochranu práv zásadně až po vyčerpání řádných opravných prostředků (viz § 5 s. ř. s.).

[18] Jakkoliv přitom může stěžovatel subjektivně pociťovat, že má na věci naléhavý právní zájem, jeho postavení je zcela srovnatelné s jakýmkoliv jiným účastníkem správního řízení. Je přirozené, že každý účastník má zájem na tom, aby se svého práva domohl co nejdříve. Nelze však přehlédnout, že zásahová žaloba představuje výjimečný institut, který slouží k ochraně práv pouze tam, kam jiné žalobní typy nedosáhnou. Jedná se tedy o zbytkovou kategorii, pod níž spadají případy, v nichž se nelze soudní ochrany domoci za použití jiných prostředků obrany. Její použití proto nelze rozšiřovat na případy obrany proti rozhodnutím správních orgánů. Právě o takovou situaci se přitom jedná v nyní projednávané věci.

[19] Zcela nepřipadné je pak tvrzení stěžovatele, že zásahová žaloba je v posuzované věci přípustná právě proto, že dosud neexistuje rozhodnutí žalovaného 1), proti němuž by se bylo možné bránit žalobou podle § 65 s. ř. s. Uvedená skutečnost pouze dokládá naprostou předčasnost soudního přezkumu postupu správních orgánů v projednávané věci, neboť stěžovatel dosud ani nevyužil opravných prostředků, které mu skýtá zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, respektive nevyčkal na jejich výsledek. Irelevantní je rovněž skutečnost, že podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu nemá odkladný účinek; ten lze případně na návrh přiznat za podmínek podle § 73 s. ř. s. Kasační soud opětovně připomíná, že stěžovatel si nemůže zvolit cestu zásahové žaloby jen proto, že má za to, že by pro něj byl takový postup výhodnější. Posuzování zákonnosti dodatečných platebních výměrů by v této fázi bylo zcela nesystematické a nepřijatelným způsobem by nahrazovalo činnost žalovaného 1), jemuž zákon svěřil pravomoc rozhodovat o opravném prostředku proti rozhodnutím žalovaného 2).

[20] Krajský soud tedy o věci uvážil správně a v souladu s právními předpisy vyhodnotil zásahovou žalobu jako nepřipustnou.

[21] Nejvyšší správní soud závěrem poukazuje na to, že o obdobné věci, týkající se kasační stížnosti téhož stěžovatele proti usnesení téhož krajského soudu, kterým byla odmítnuta zásahová žaloba proti týmž žalovaným (brojící proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016), již rozhodl zdejší soud rozsudkem ze dne 4. 11. 2021, č. j. 1 Afs 276/2021 - 39; v projednávané věci přitom Nejvyšší správní soud neshledal důvody se od již vyslovených závěrů jakkoli odchýlit.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] Kasační soud nepovažuje námitky stěžovatele za důvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). O věci přitom rozhodoval bez jednání za podmínek § 109 odst. 2 s. ř. s.

[23] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovaným 1) a 2) žádné náklady nad rámec jejich úřední činnosti nevznikly, a proto jim soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 14. prosince 2021

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu