



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobce: **Miloš Majner**, IČ 72290196, sídlem Vančurova 769, Nýřany, zastoupený advokátem Mgr. Ing. Dušanem Kopřivou se sídlem Slovanská 504/43, Plzeň, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 12. 5. 2021, č. j. 77 A 27/2021-199,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 12. 5. 2021, č. j. 77 A 27/2021-199 **se ruší.**
- II. Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem **se odmítá.**
- III. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- IV. Ustanovenému zástupci žalobce Mgr. Ing. Dušanu Kopřivovi, advokátovi, **se p ř i z n á v á** odměna ve výši 4114 Kč, která bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce se žalobou domáhal ochrany před nezákonným zásahem spočívajícím v nevyplacení kompenzačního bonusu:

a) za období od 5. 11. 2020 do 21. 11. 2020 v částce 8500 Kč na základě žádosti žalobce ze dne 21. 1. 2021 vedené pod č. j. 78498/21,

- b) za období od 22. 11. 2020 do 13. 12. 2020 v částce 11 000 Kč na základě žádosti žalobce ze dne 21. 1. 2021 vedené pod č. j. 78517/21,
- c) za období od 14. 12. 2020 do 24. 12. 2020 v částce 5500 Kč na základě žádosti žalobce ze dne 21. 1. 2021 vedené pod č. j. 78532/21,
- d) za období od 25. 12. 2020 do 23. 1. 2021 v částce 15 000 Kč na základě žádosti žalobce ze dne 21. 1. 2021 vedené pod č. j. 78546/21 (dále jen „zásah žalovaného“).

[2] Za nezákonný zásah považoval žalobce skutečnost, že žalovaný (dále též „správce daně“) po podání vyhovující žádosti o kompenzační bonus podle zákona č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, v rozhodném znění (dále jen „zákon o kompenzačním bonusu“), kompenzační bonus nevyplatil a místo toho zvolil postup k odstranění pochybností podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).

[3] Krajský soud v Plzni ve shora označeném rozsudku (dále jen „krajský soud“ a „napadený rozsudek“) rozhodl, že zásah žalovaného je nezákonný a zároveň žalovanému zakázal, aby v porušování práva žalobce na vyplacení kompenzačního bonusu pokračoval. Podle krajského soudu je účelem a cílem zákona o kompenzačním bonusu usnadnit výplatu bonusu žadatelům tak, aby jim v čase rychlé poskytnutí odškodnění umožnilo pokrýt alespoň základní životní náklady. Podle krajského soudu se kompenzační bonus považuje za vyměřený dnem podání žádosti a musí být vyplacen bez zbytečného odkladu po jejím podání, byla-li bezvadná, nebo po odstranění vad. Splnění podmínek pro vznik nároku na kompenzační bonus lze postupem k odstranění pochybností prověřovat až po vyměření.

[4] Žádosti žalobce ze dne 21. 1. 2021 neobsahovaly jednu z náležitostí, a to konkrétní určení činnosti, která byla bezprostředně zakázána nebo omezena. Správce daně vyzval žalobce neformálně, aby vady odstranil, a ten výzvě vyhověl. Tím došlo k odstranění vad žádostí a *ex lege* ke dni podání žádostí i k vyměření bonusu podle § 14 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu, který měl být bez zbytečného odkladu žalobci vyplacen.

[5] Krajský soud doplnil, že oprávnění správce daně po vyměření bonusu zkoumat, zda byly splněny podmínky pro vznik nároku na bonus, není povinností vyplatit bonus (po odstranění vad žádosti) dotčeno, a výsledkem může být doměření daně. Faktické zadržení kompenzačních bonusů žalovaným i po uplynutí lhůty „bez zbytečného odkladu“ je však nezákonným zásahem dosud trvajícím a krajský soud shledal všechny podmínky pro poskytnutí ochrany dle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah kasační stížnosti žalovaného a vyjádření k ní

[6] Proti napadenému rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tj. pro nesprávné posouzení právní otázky soudem a pro jinou vadu řízení před soudem, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[7] Stěžovatel předně namítá, že žaloba měla být krajským soudem odmítnuta pro nepřípustnost, neboť žalobce měl proti tvrzené nečinnosti v rovině platební uplatnit

pokračování

námítku podle § 159 daňového řádu a následně eventuálně žalobu proti rozhodnutí o námitce.

[8] Stěžovatel dále namítá, že k završení procesu vyměření kompenzačního bonusu dochází formou předepsání přiznané částky kompenzačního bonusu do evidence daní, nikoliv *ex lege* dnem podání žádosti o kompenzační bonus. Předpokládá se totiž aktivní úkon správce kompenzačního bonusu. Z pohledu stěžovatele je tak § 14 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu potřeba interpretovat tak, že kompenzační bonus je vyměřen předepsáním do evidence daní, a to s účinky *ex tunc*, tj. ke dni podání žádosti o kompenzační bonus. Ustanovení § 14 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu upravuje toliko fikci dne vyměření, nikoli akt vyměření.

[9] Vzhledem k tomu, že doposud nedošlo k vyměření kompenzačního bonusu (nebyl kvůli prověřování předepsán), nemohl žalobci vzniknout přeplatek a nemohla ani začít plynout lhůta pro vrácení kompenzačního bonusu ve smyslu § 15 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu. Stěžovatel se tedy nemohl dopustit nezákonného zásahu v podobě nevyplacení kompenzačního bonusu. Připojil také argumentaci k otázce, kdy lze zkoumat splnění podmínek pro vznik nároku na kompenzační bonus. Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a žalobu odmítl, eventuálně věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[10] Žalobce se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s posouzením krajského soudu. Především nesouhlasí s tím, že jeho žaloba měla být pro nepřipustnost odmítnuta. Novela daňového řádu (zákon č. 283/2020 Sb.) učinila z námítky řádný opravný prostředek, avšak pouze pro případ, kdy námitka směřuje proti rozhodnutí správce daně. Žalobce nemohl účinně využít žádný z řádných opravných prostředků (odvolání, rozklad), proto podal rovnou žalobu podle § 82 s. ř. s. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a za stěžovatele jedná osoba s příslušným právnickým vzděláním (§ 102 a násl. s. ř. s.).

[12] Nejvyšší správní soud považuje za nutné uvést, že rozhodnutí krajského soudu přezkoumává v rozsahu kasačních námitek (§ 109 odst. 3 s. ř. s.) a z důvodů uvedených v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Takto zákonem definovaná dispoziční zásada nicméně neplatí bez výjimek; povinností kasačního soudu mimo jiné je *ex officio* zohlednit i existenci případné zmatečnosti řízení před krajským soudem (§ 109 odst. 4, věta za středníkem s. ř. s.). V nyní posuzované věci kasační soud zjistil, že stěžovatel správně upozornil na to, že žaloba měla být pro nepřipustnost odmítnuta. Řízení před krajským soudem bylo zatíženo zmatečností [§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.], neboť krajský soud projednal žalobu meritorně, ačkoli k tomu chyběly podmínky řízení. Přípustnost žaloby je totiž jednou z podmínek řízení, jejíž splnění musí krajský soud ověřit před tím, než přikročí k meritornímu posouzení.

[13] Podle § 82 s. ř. s.: „každý, 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“.

[14] 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.“

[15] V projednávaném případě směřovala žaloba proti trvajícím zásahům (nevyplacení kompenzačního bonusu žalovaným) a žalobce požadoval, aby soud žalovanému přikázal jej ukončit a kompenzační bonus vyplatit. Šlo tedy o žalobu čistě záporní, proto se věta za středníkem výše citovaného § 85 neuplatní.

[16] Zásahová žaloba není univerzálním prostředkem ochrany proti jakémukoliv úkonu správního orgánu, kterým se žalobce cítí být dotčen na svých právech. Je tomu právě naopak, neboť se jedná o subsidiární prostředek ochrany, a to jak ve vztahu k právním prostředkům pro zjednání nápravy dostupným u správních orgánů, které musí být nejprve bezúspěšně vyčerpány (viz § 85 s. ř. s., srov. k tomu např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004-110, č. 735/2006 Sb. NSS), tak i vůči jiným druhům žalob dostupným ve správním soudnictví. Zásahová žaloba tedy plní roli prostředku ochrany pouze tehdy, pokud (již) neexistují prostředky ke zjednání nápravy uvnitř veřejné správy a současně nelze využít soudní ochrany v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., či žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s. (viz usnesení rozšířeného senátu tohoto soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, bod [18]).

[17] V rozsudku ze dne 17. 12. 2010, č. j. 4 Aps 2/2010-44, č. 2339/2011 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že „§ 85 s. ř. s. jako podmínku přípustnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nevyžaduje předchozí vyčerpání řádných opravných prostředků, ale toliko nemožnost domáhat se ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky. V tomto případě je proto třeba zkoumat, zda právní úprava v tom kterém případě prostředky ochrany před nezákonným zásahem připouští, či nikoliv.“ Ustanovení § 85 s. ř. s. tedy požaduje, v souladu s celkovou koncepcí subsidiarity soudní ochrany poskytované správními soudy, aby žalobce předtím, než se obrátí na soud, využil jiného právního prostředku, který má k dispozici. Nedosáhne-li jeho prostřednictvím ochrany nebo nápravy, tj. pokud jej bezvýsledně vyčerpá, může podat zásahovou žalobu u správního soudu. Na základě uvedeného je zjevné, že argument žalobce, že neměl k dispozici žádné řádné opravné prostředky, kterých by mohl využít, je zcela irelevantní.

[18] Aby si soud mohl zodpovědět otázku, zda měl žalobce k dispozici účinné prostředky ochrany proti nevyplacení kompenzačního bonusu správcem daně, bylo nutné si nejprve ujasnit, v jaké fázi správy daně se žalovaný zdráhal provést faktický úkon (vyplatit kompenzační bonus), a počínal si tedy podle žalobce nezákonně. Od toho se totiž odvíjí právní prostředky, jež zákon – zde daňový řád – pro zjednání nápravy poskytuje.

pokračování

[19] Zákon o kompenzačním bonusu v § 14 odst. 2 říká, že „[k]ompenzační bonus se považuje za vyměřený dnem podání žádosti o kompenzační bonus, a to ve výši odpovídající součinu výše kompenzačního bonusu a počtu dní bonusového období.“ Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že tím zákon jasně stanoví, že dnem podání žádosti je kompenzační bonus vyměřen a na straně správce daně vzniká povinnost jej bez zbytečného odkladu vyplatit. Přepatek vzniklý předepsáním vyměřeného kompenzačního bonusu je vratitelným přeplatkem (§ 15 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu). Také § 14 odst. 3 téhož zákona pracuje s jasným východiskem, že daň byla již podáním žádosti vyměřena. Lze tedy uzavřít, že po podání žádosti nastává fáze placení daně. Pro názor stěžovatele, že k završení procesu vyměření kompenzačního bonusu dochází teprve předepsáním přiznané částky do evidence daní, Nejvyšší správní soud nenachází oporu v zákoně o kompenzačním bonusu ani v daňovém řádu. Předepsání kompenzačního bonusu do daňové evidence je sice aktivní úkon správce daně, ale má pouze evidenční povahu. Zákon o kompenzačním bonusu ostatně v § 15 odst. 1 stanoví, že „[v]yměřený kompenzační bonus správce bonusu předepíše do evidence daní.“ Nejvyšší správní soud se neztotožňuje se stěžovatelem, že § 14 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu upravuje toliko fikci dne vyměření, nikoliv samotný akt vyměření.

[20] Žalobce byl přesvědčen, že podáním žádosti (doplněné na výzvy správce daně) byl kompenzační bonus vyměřen, ale správce daně jej nevyplatil, a zůstal nečinný.

[21] Na ochranu před nečinností správce daně při vydání rozhodnutí či *vykonání jiných úkonů* poskytuje daňový řád žalobci jako osobě zúčastněné na správě daní prostředek ochrany, kterým je podnět podle § 38 daňového řádu. Účelem tohoto nástroje je upozornit nadřízený orgán na to, že správce daně nepostupuje ve věci bez zbytečných průtahů a neprovedl úkon či nevydal rozhodnutí, ačkoli je k tomu povinen. Shledá-li nadřízený správce daně podnět důvodným, přikáže nejpozději do 30 dnů od jeho obdržení správci daně, aby zjednal nápravu. Nejedná-li správce daně nápravu do 30 dnů od přijetí tohoto příkazu, bezodkladně zjedná nápravu nejbližší nadřízený správce daně a o provedených opatřeních vyrozumí osobu, která podala podnět. Podnět podle § 38 daňového řádu tak představuje v případě prodlení správce daně s učiněním úkonu v oblasti placení daní právní prostředek ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním zásahové žaloby vyčerpat (shodně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2017, č. j. 8 As 49/2017-40, a ze dne 5. 11. 2020, č. j. 7 Afs 198/2020-20, č. 4123/2021 Sb. NSS).

[22] Novela daňového řádu provedená zákonem č. 283/2020 Sb., s účinností od 1. 1. 2021 doplnila do § 159 daňového řádu šestý odstavce stanovící, že: „*Ochrany před nečinností správce daně při placení daní se lze namísto podnětu na nečinnost domáhat prostřednictvím námítky.*“ Žalobce tak mohl podle aktuálního znění daňového řádu uplatnit jako prostředek ochrany před nečinností správce daně při placení daní také námítku podle § 159 daňového řádu.

[23] Daňový řád, jakožto rozhodný procesní předpis, tak dává dotčeným osobám k dispozici prostředky k ochraně jejich subjektivních práv, jimiž je možno dosáhnout nápravy už v oblasti veřejné správy. Teprve neuspěje-li osoba s těmito prostředky, tzn.

vyčerpá je bezvýsledně, může nastoupit ochrana moci soudní. Krajský soud měl splnění podmínky stanovené v § 85 s. ř. s. zkoumat dřív, než přistoupil k posouzení důvodnosti žaloby, nicméně z odůvodnění napadeného rozsudku není patrné, že by tak učinil. Jelikož žalobce prostředky ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s. nevyčerpal, měl jeho žalobu na ochranu před nezákonným zásahem odmítnout.

IV. Závěr a náklady řízení

[24] Protože řízení před krajským soudem je zatíženo vadou zmatečnosti, nezbylo než napadený rozsudek zrušit. S ohledem na skutečnost, že již v řízení před krajským soudem byly dány podmínky pro odmítnutí žaloby pro její nepřipustnost podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 85 s. ř. s., Nejvyšší správní soud rozhodl současně se zrušením napadeného rozsudku i o odmítnutí žaloby (§ 110 odst. 1 věta první za středníkem s. ř. s.). Za takové situace nebylo namístě zabývat se kasačními námitkami, které směřovaly proti meritornímu posouzení.

[25] Nejvyšší správní soud nepovažoval za potřebné po zrušení napadeného rozsudku věc vrátit krajskému soudu, aby posoudil přípustnost žaloby z pohledu § 85 s. ř. s. sám, neboť stěžovatel v kasační stížnosti tento argument uplatnil a žalobce na něj ve svém vyjádření reagoval, takže je vyloučeno, aby účastníci považovali rozhodnutí kasačního soudu za překvapivé. K porušení jejich práva na spravedlivý proces tímto postupem nedošlo (srov. nález Ústavního soudu ze dne 16. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1783/10, body 12 a 13).

[26] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. platí, že zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a rozhodl-li současně o odmítnutí návrhu, rozhodne i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu. Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v takovém případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008-98). Nejvyšší správní soud tedy rozhodl o nákladech řízení podle § 60 odst. 3 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož byla žaloba odmítnuta, nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení. Zaplacený soudní poplatek za žalobu v takovém případě Nejvyšší správní soud nevrací (usnesení rozšířeného senátu ze dne 30. 9. 2021, č. j. 4 Azs 187/2020-49, č. 4263/2021 Sb. NSS).

[27] Žalobci byl usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2022, č. j. 2 Afs 129/2021-51, ustanoven zástupce Mgr. Ing. Dušan Kopřiva, advokát se sídlem Slovanská 504/43, Plzeň. V takovém případě platí hotové výdaje zástupce a odměnu za zastupování stát (§ 35 odst. 10 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Pro určení výše nákladů spojených s tímto zastoupením se použije podle § 35 odst. 2 s. ř. s. vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), dále jen „advokátní tarif“. Ustanovený zástupce učinil v řízení o kasační stížnosti jeden úkon právní služby, a to vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]. Za tento úkon náleží zástupci odměna, a to ve výši 3100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 advokátního tarifu], zvýšená o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Ustanovenému zástupci tak náleží odměna a náhrada hotových výdajů ve výši 3400 Kč. Protože zástupce

pokračování

žalobce doložil, že je plátce DPH, odměna se podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 3400 Kč, tj. 714 Kč. Ustanovenému zástupci tak náleží odměna a náhrada hotových výdajů ve výši 4114 Kč.

[28] Nejvyšší správní soud ustanovenému zástupci nepřiznal odměnu za úkon spočívající v převzetí a přípravě zastoupení, neboť ten je spojen s doložením první porady s klientem, případně s nahlédnutím do spisu [§ 11 odst. 1 písm. b) advokátního tarifu; srov. setrvalou judikaturu správních soudů, např. usnesení NSS ze 4. 12. 2007, č. j. 9 Azs 145/2007-53, a z 23. 7. 2008, č. j. 2 Azs 50/2008-64, nebo rozsudky NSS z 25. 5. 2017, č. j. 8 Azs 124/2015-37, bod 24, a z 18. 6. 2020, č. j. 7 Azs 101/2020-42, bod 24]. Ustanovený zástupce žalobce poradu s klientem ani netvrdil, natož aby předložil soudu potvrzení, které by její konání dokládalo. Stejně tak nenahlížel do spisu.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. prosince 2022

Mgr. Eva Šonková
předsedkyně senátu