



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyň: **a) Kerval automatic s. r. o.**, se sídlem Ovocný trh 572/11, Praha 1, **b) Design technologies s. r. o.**, se sídlem Wolkerova 2766, Kladno, obě zastoupeny Mgr. Davidem Černým, advokátem se sídlem T. G. Masaryka 108, Kladno, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyň proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 4. 11. 2022, č. j. 11 Af 13/2022-20,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Městský soud v Praze usnesením ze dne 4. 11. 2022, č. j. 11 Af 13/2022-20, odmítl žalobu, kterou se žalobkyně domáhaly zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2022, č. j. 7209921/22/2000-11452-110852. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl námitku daňového subjektu S. S. podanou dne 16. 5. 2022 a doplněnou dne 27. 6. 2022. Městský soud při posuzování splnění podmínek řízení dospěl k závěru, že žalobkyním nesvědčí aktivní procesní legitimace k podání správní žaloby proti napadenému rozhodnutí. Napadené rozhodnutí se přímo nedotýká jejich právní sféry a žalobkyně nebyly účastníky daňového řízení, takže nemohou být tzv. zájemníky podle § 65 odst. 2 s. ř. s.

II.

[2] Proti tomuto usnesení podaly žalobkyně (dále jen „stěžovatelky“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[3] Stěžovatelky uvedly, že byly přímo zkráceny na svých právech nezákonným postupem a rozhodováním správních orgánů a následně městského soudu, který pouze nekriticky převzal tvrzení správních orgánů za své, aniž by je podrobil věcnému přezkumu, což mělo za následek vydání nezákonných rozhodnutí včetně napadeného usnesení. Pokud je správním rozhodnutím – zajišťovacími příkazy – poškozen majetek stěžovatelek, pak musí tyto mít i právo soudní ochrany a přezkumu těchto rozhodnutí co do merita věci. Z uvedených důvodů stěžovatelky navrhy, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené usnesení a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

III.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že souhlasí se stanoviskem městského soudu, že stěžovatelkám nesvědčí aktivní procesní legitimace k podání žaloby. V daném případě podal daňový subjekt námitku na nečinnost postupu správce daně ve věci zrušení zajišťovacích příkazů vydaných na daňový subjekt, kvůli nimž má zablokované bankovní účty. Žalovaný tak rozhodoval v řízení o námitce v souladu s § 159 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), přičemž podle § 159 odst. 1 téhož zákona může námitku proti úkonu správce daně při placení daní uplatnit osoba zúčastněná na správě daní. Žalovaný se nedomnívá, že by v daném případě existoval na straně stěžovatelek právní důvod pro podání kasační stížnosti, neboť stěžovatelky nebyly a nejsou účastníky předmětného daňového řízení. Stěžovatelky svoji procesní aktivní legitimaci odvozují od krácení svých práv jakožto poddlužníků, přičemž brojí proti rozhodnutí o námitce, respektive absenci zániku účinnosti předmětných zajišťovacích příkazů. Podle žalovaného však stěžovatelky v postavení poddlužníků nemohou být kráceny na svých právech, neboť správce daně v rámci daňové exekuce pouze postihuje existující pohledávky daňového subjektu vůči stěžovatelkám a ukládá jim uhradit tyto na účet správce daně. Stěžovatelky navíc svoji aktivní procesní legitimaci vztahují k výkonu předmětných zajišťovacích příkazů, a nikoliv k rozhodnutí o námitce. S ohledem na uvedené proto žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl.

IV.

[5] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Vzhledem k tomu, že městský soud odmítl žalobu stěžovatelek jako návrh podaný osobou k tomu zjevně neoprávněnou a věcí samou se nezabýval, lze podanou kasační stížnost opřít pouze o důvody nezákonnosti tohoto rozhodnutí podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004-98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS). Pod tento důvod spadá i případ, kdy vada řízení před soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2005, č. j. 6 As 4/2004-53). V případech, kdy kasační stížnost nesměřuje proti meritornímu rozhodnutí krajského soudu, Nejvyšší správní soud není oprávněn zabývat se věcí samou, tj. zabývat se otázkou zákonnosti žalobou napadených rozhodnutí správních orgánů.

pokračování

Předmětem posouzení Nejvyššího správního soudu v daném řízení je toliko otázka, zda městský soud postupoval správně, když žalobu stěžovatelek podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. odmítl jako návrh podaný osobou k tomu zjevně neoprávněnou. Kasačními námitkami, které se netýkaly zákonnosti rozhodnutí městského soudu o odmítnutí žaloby, se proto zdejší soud nezabýval.

[8] S ohledem na to, jakým způsobem je v nyní projednávané věci formulována kasační argumentace stěžovatelek, považuje Nejvyšší správní soud za vhodné připomenout, že řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4, věť za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4, věť před středníkem s. ř. s.), a proto obsah stížnostních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54). Rozhodnutí krajského soudu je tedy přezkoumáváno v intencích kasačních námitek, se zřetelem k důvodům obsaženým v § 103 odst. 1 s. ř. s. Je nutno zdůraznit, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (§ 102 s. ř. s.) a důvody, které v ní lze s úspěchem uplatnit, se tak musí upínat právě k tomuto rozhodnutí (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2003, č. j. 6 Ads 3/2003-73). Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatelky. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60).

[9] Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. má aktivní procesní legitimaci k podání žaloby proti rozhodnutí ten, *kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti*. Podle odst. 2 tohoto ustanovení může žalobu proti rozhodnutí podat i účastník řízení před správním orgánem, který není k žalobě oprávněn podle odstavce 1, *tvrdí-li, že postupem správního orgánu byl zkrácen na právech, která jemu přísluší, takovým způsobem, že to mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí*.

[10] Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že dne 11. 2. 2022 a 15. 2. 2022 vydal žalovaný zajišťovací příkazy, kterými zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty tak, že daňovému subjektu S. S. (dále jen „daňový subjekt“) uložil povinnost složit jistotu v celkové výši 27 976 066 Kč na depozitní účet správce daně. Proti těmto zajišťovacím příkazům podal daňový subjekt odvolání, která Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 17. 5. 2022 zamítlo a předmětné zajišťovací příkazy potvrdilo. Dne 16. 5. 2022 podal daňový subjekt námitku vůči postupu správce daně, kterou doplnil podáním ze dne 27. 6. 2022. V těchto podáních daňový subjekt namítal, že o jeho odvoláních správce daně nerozhodl v zákonem stanovené lhůtě podle § 168 odst. 1 daňového řádu, a proto se zajišťovací příkazy staly neúčinnými. Dále si daňový subjekt stěžoval na nečinnost správce daně, neboť dotčené zajišťovací příkazy nebyly dosud zrušeny a on tak má stále neoprávněně zablokovány bankovní účty. Tuto námitku žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím.

[11] Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že stěžovatelkám nesvědčí aktivní procesní legitimace k podání žaloby podle § 65 odst. 2 s. ř. s., neboť nesplnily základní nutnou podmínku, kterou je účastenství na řízení, které vyústilo v napadené rozhodnutí. Účastníkem daného řízení o zajištění daně byl toliko daňový subjekt, o jehož námitce správce daně rozhodoval.

[12] Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. je aktivní legitimace k podání žaloby založena tvrzením žalobce, že byl na svých právech rozhodnutím správního orgánu zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení před správním orgánem.

[13] Otázkou aktivní legitimace se mimo jiné zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 21. 7. 2009, č. j. 1 Ao 1/2009-120, publ. pod č. 1910/2009 Sb. NSS. Jeho závěry lze vztáhnout i na řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, neboť zde, stejně jako v řízení o návrhu na zrušení opatření obecné povahy je aktivní legitimace založena tvrzením o zkrácení (dotčení) na právech. Rozšířený senát v citovaném usnesení uvedl k přípustnosti návrhu z hlediska aktivní legitimace následující. „[31] (...) Přípustný je tedy ten návrh, který tvrdí zkrácení navrhovatele na jeho právech příslušným opatřením obecné povahy. Navrhovatel tedy musí v první řadě tvrdit, že existují určitá jemu náležející subjektivní práva, která jsou opatřením obecné povahy dotčena. Nestačí tedy, tvrdí-li navrhovatel, že opatření obecné povahy či procedura vedoucího k jeho vydání jsou nezákonné, aniž by současně tvrdil, že se tato nezákonnost dotýká jeho právní sféry. [32] Soud v rámci posuzování projednatelnosti návrhu tedy musí ověřit, zda požadovaná tvrzení návrh obsahuje, a pokud ne, případně vyzvat navrhovatele podle § 37 odst. 5 věty první s. ř. s. k jeho doplnění. Pokud tvrzení nebudou ani přes výzvu soudu doplněna, bude zásadně na místě návrh odmítnout podle § 37 odst. 5 věty druhé s. ř. s., neboť nebude zpravidla možno v řízení pokračovat, jelikož nebude zřejmé, v jakých ohledech má být zákonnost opatření obecné povahy či procedury vedoucí k jeho vydání zkoumána. [33] Bude-li již z obsahu samotných tvrzení navrhovatele (doplněných případně postupem podle § 37 odst. 5 věty první s. ř. s.) patrné, že i kdyby byla pravdivá, nemůže být navrhovatel (zejména pro povahu věci nebo jinou zcela zjevnou skutečnost) ve své právní sféře opatřením obecné povahy dotčen, je na místě odmítnout návrh jako nepřijatelný podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. [34] Splnění podmínek aktivní procesní legitimace bude tedy dáno, bude-li stěžovatel logicky konsekventně a myslitelně tvrdit možnost dotčení jeho právní sféry příslušným opatřením obecné povahy.(...)“. Pokud tedy z tvrzení žalobce obsažených v žalobě vyplývá, že i kdyby byla tato tvrzení pravdivá, žalobce nemohl být na svých právech dotčen, žalobní legitimace žalobce ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. dána není. V takovém případě byla žaloba podána osobou zjevně neoprávněnou a má být odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

[14] V nyní posuzovaném případě stěžovatelky napadají rozhodnutí o námitce, které bylo vydáno v rámci řízení o zajištění daně. Toto rozhodnutí se nijak nedotýká jejich právní sféry. Toto dotčení nelze dovodit ani u samotných zajišťovacích příkazů, neboť tyto samy o sobě stěžovatelkám žádné povinnosti neukládají. Stěžovatelky jako dlužnice daňového subjektu (povinného) mohou být dotčeny na svých právech až v následujícím exekučním řízení, tj. v okamžiku, kdy je jim doručen exekuční příkaz na přikázání jiné peněžité pohledávky. Poddlužníku, který má vůči daňovému dlužníku peněžitý závazek, jsou bezpochyby exekučním příkazem ukládány povinnosti (viz např. povinnosti stanovené v § 191 odst. 2 daňového řádu). Poddlužník v exekučním řízení má v tomto smyslu

pokračování

postavení třetí osoby (§ 22 daňového řádu) a je tak osobou zúčastněnou na daňovém řízení (§ 5 odst. 3 daňového řádu). V tomto exekučním řízení má pak poddlužník právo podat námitku (např. vůči exekučnímu příkazu) a proti rozhodnutí správce daně o této námitce též i správní žalobu (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 18. 5. 2010, č. j. 5 Afs 33/2008-180, publ. pod č. 2084/2010 Sb. NSS).

[15] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že stěžovatelkám nesvědčila aktivní procesní legitimace k podání žaloby proti rozhodnutí žalovaného o námitce daňového subjektu, a že městský soud tak nepochybil, když žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

[16] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[17] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelky nebyly v řízení o kasační stížnosti úspěšné, proto nemají právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. prosince 2023

David Hipšr
předseda senátu