

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **K. n., spol. s r. o. v likvidaci,** zastoupeného Mgr. Jiřím Šolcem, advokátem se sídlem Prokopova 339, Písek, proti žalovanému: **Finanční úřad v Písku,** se sídlem nábř. 1. máje 2259, Písek, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 13. 12. 2006, č. j. 10 Ca 169/2006 - 16,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Krajského soudu v Brně, kterým tento soud odmítl jeho žalobu proti nezákonnému zásahu Finančního úřadu v Písku („žalovaný“). Nezákonný zásah žalovaného stěžovatel spatřoval v odmítnutí jednat s daňovým poradcem, kterého jednatelka a současně likvidátorka stěžovatele zmocnila k nahlédnutí do daňového spisu.

Z obsahu správního spisu plyne, že usnesením Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 7. 2006, č. j. 12 K 111/2006 - 79, byl na majetek K. n., spol. s r. o. v likvidaci, prohlášen konkurs a správcem konkursní podstaty byl ustanoven JUDr. J. J. J. M. je podle výpisu z obchodního rejstříku likvidátorkou a také jednatelkou této společnosti a právě ona zmocnila dne 2. 8. 2006 k nahlížení do daňového spisu úpadce ing. F. M. Z protokolu o ústním jednání ze dne 2. 8. 2006 (č. j. 71889/06/097910/1810) plyne, že ing. M.

nebylo umožněno nahlédnout do spisu a že proti tomuto postupu podal stížnost. Rozhodnutím ze dne 13. 9. 2006, č. j. 77245/06/097910/3566, žalovaný podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) zastavil řízení, protože zjistil, že stěžovatel není daňovým subjektem. Prohlášením konkursu se totiž likvidace přerušuje a práva likvidátora přecházejí na správce konkursní podstaty, který jediný je také oprávněn udělit plnou moc k zastupování úpadce před správcem daně. Plná moc udělená ing. M. je proto pro daňové řízení neúčinná.

V odůvodnění napadeného usnesení krajský soud vycházel z ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, podle něhož prohlášením konkursu přechází oprávnění nakládat s majetkem podstaty na správce konkursní podstaty a podle jehož písm. h) zanikají rovněž úpadcovy příkazy a plné moci. Oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti přechází na konkursního správce, takže pouze on je také podle ustanovení § 10 odst. 3 daňového řádu oprávněn udělit plnou moc jiné osobě k zastupování v daňovém řízení. Plná moc udělená jednatelkou a likvidátorkou úpadce byla proto právem posouzena jako neúčinná a správně bylo ing. M. odepřeno nahlížení do spisů. „*Protože správce daně postupoval v souladu s platnou právní úpravou, o nezákonný zásah se nejedná*.“ K nahlížení do spisu úpadce byl totiž legitimován konkursní správce, který mohl k realizaci tohoto práva zmocnit někoho dalšího. Proto krajský soud odmítl žalobu podle ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“), neboť shledal, že nebyly splněny podmínky řízení a tento nedostatek je neodstranitelný. Nad tento rámec krajský soud poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2003, sp. zn. 6 A 164/2002, podle něhož se na rozhodnutí ve věci nahlížení do spisu vztahuje kompetenční výluka ve smyslu ustanovení § 70 písm. c) s. ř. s., takže se navíc jedná o nepřípustnou žalobu.

Stěžovatel v kasační stížnosti především tvrdí, že za nezákonný považuje stav, kdy soud ve skutečnosti rozhoduje meritorně, avšak formou procesního odmítnutí. Navíc, je „nesrozumitelné“, akceptují-li soudy (včetně Ústavního soudu) plnou moc udělenou statutárním představitelem jako řádné zmocnění, avšak totéž zmocnění shledal soud za nedostačující pro zastupování před správcem daně. Za nepředstavitelné považuje stěžovatel, aby po prohlášení konkursu nemohl nahlédnout do svého daňového spisu.

Proto stěžovatel navrhuje napadené usnesení krajského soudu zrušit.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti vychází z ustanovení § 14a zákona č. 328/1991 Sb., z něhož dovozuje, že pouze konkursní správce je oprávněn nahlížet do daňového spisu úpadce. Proto navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že ačkoliv stěžovatel výslovně neoznačil důvod, pro který kasační stížnost podal, je z jejího obsahu a s ohledem na okolnosti této věci zřejmé, že jediný důvod připadající v úvahu je nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Tímto směrem proto zdejší soud upřel svoji další pozornost.

Dále je nutno uvést (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Ans 1/2004), že žalobou proti nezákonnému zásahu se může podle ustanovení § 82 s. ř. s. bránit 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, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování. Soudní řád

správní zavedl ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu jako institut ochrany před nezákonným jednáním správního orgánu. Jak již uvedl Nejvyšší správní soud ve věci sp. zn. 2 Afs 17/2003, definici zásahu zákon neobsahuje, zásah vymezuje velmi obecně a široce. Přesná definice ani není možná, protože pod pojem zásahu spadá velké množství faktických činností správních orgánů, ke kterým jsou různými zákony oprávněny. Jde o úkony neformální, pro které mohou a nemusí být stanovena pravidla, např. faktické pokyny (typicky v dopravě), bezprostřední zásahy (při ohrožení, při demonstraci, příkazy ke zjednání nápravy), zajišťovací úkony atd.; tedy obecně úkony, které nejsou činěny formou rozhodnutí, ale přesto jsou závazné pro osoby vůči nimž směřují, a ty jsou povinny na jejich základě něco konat, nějaké činnosti se zdržet nebo nějaké jednání strpět, a to na základě jak písemného, tak i faktického (ústního či jinak vyjádřeného) pokynu či příkazu. Kromě neformálnosti samotného zásahu je neformální i donucení v případě nerespektování pokynu či příkazu (když ovšem i donucení je zahrnuto pod legislativní zkratku „zásah“).

Z uvedeného je patrno, že soudním řádem správním nově zavedený samostatný procesní institut žaloby proti nezákonnému zásahu, pokynu nebo donucení správního orgánu nemůže být vykládán jako jakási náhražka žaloby proti rozhodnutí správního orgánu a není proto ani v procesní dispozici účastníka řízení volit, kterou z těchto žalob bude pro sebe považovat za výhodnější a které řízení tedy bude iniciovat. Určujícím kritériem pro podání této žaloby totiž není jakási procesní taktika žalobce, nýbrž povaha napadeného úkonu. Přitom platí, že žaloba proti rozhodnutí správního orgánu má před žalobou proti nezákonnému zásahu přednost v tom smyslu, že lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, je tak účastník řízení povinen učinit a teprve po vyčerpání těchto prostředků si zároveň otevírá procesní prostor pro případné podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu. Přímo žalovat nezákonný zásah je proto možno jen tehdy, pakliže ochrana jinými právními prostředky není možná. Vztah obou zmíněných žalobních typů tak lze označit za primát žaloby proti rozhodnutí, kdy sekundární možnost podání úspěšné žaloby proti nezákonnému zásahu nastupuje teprve tehdy, pokud žaloba proti rozhodnutí nepřipadá v úvahu, a to ani po „zprocesnění“ zásahu jinými právními prostředky ve smyslu ustanovení § 85 s. ř. s.

Z ústavně právního hlediska k tomu je vhodné dodat, že veřejná správa musí být kontrolována soudní mocí vždy tam, kde svojí činností zasahuje do základních práv fyzických a právnických osob (viz např. č. 4 Ústavy ČR). Tato určující ústavní kautela především znamená, že těmto subjektům nemůže být v případě zásahu do jejich práv odepřen přístup k soudu, přičemž však již není rozhodné a je v dispozici rozlišovací schopnosti zákonodárce, a nikoliv ústavodárce, ve kterých případech je právo na soudní ochranu garantováno v rámci řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu a kdy ve formě jiné, např. právě žalobou proti nezákonnému zásahu.

Na základě těchto obecnějších úvah Nejvyšší správní soud v projednávané věci konstatuje, že o zásah ve smyslu ustanovení § 82 s. ř. s. by se pojmově jednalo tehdy, jestliže by bylo lze tvrdit, že napadeným zásahem byl žalobce přímo zkrácen na svých právech, a v tomto případě by také správní soud mohl správnímu orgánu zakázat, aby v porušování práva stěžovatelů pokračoval a přikázal, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem (§ 87 odst. 2 s. ř. s.). To konkrétně znamená, že mezi napadeným zásahem a tvrzeným porušením práv musí existovat bezprostřední vztah. Smyslem soudního přezkumu těchto zásahů je totiž vyslovení zákazu pokračovat v porušování práv, což znamená, že efektivní ochranou může být pouze takové rozhodnutí soudu, které se bezprostředně může projevit v právní sféře žalobce. Proto také platí, že soud rozhoduje na základě skutkového stavu

zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 s. ř. s.), a nikoliv, jak je jinak typické pro správní soudnictví, na základě skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (viz např. § 75 odst. 1 s. ř. s.).

Lze tak shrnout, že pojmovými znaky řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu jsou:

- tvrzení o přímém zkrácení na právech žalobce,
- napadený zásah nelze považovat za rozhodnutí, a to i velmi extenzivně pojatého,
- trvání zásahu nebo je dána hrozba jeho opakování,
- pro rozhodování je určující skutkový stav zjištěný ke dni rozhodnutí soudu,
- ukončení nezákonného zásahu lze zjednat rozhodnutím soudu, zakazujícím správnímu orgánu pokračovat v tomto zásahu.

V daném případě proto Nejvyšší správní soud – s ohledem na konkrétní okolnosti věci – přistoupil ke konfrontaci právní podstaty předestřeného problému s popsanými definičními znaky tohoto typu řízení a dospěl k závěru, že se jedná o výrazně odlišnou situaci, než na kterou pamatuje s. ř. s. při vymezení této právní ochrany.

K otázce samotné povahy odmítnutí nahlížení do daňového spisu Nejvyšší správní soud připomíná, že již v rozsudku ze dne ze dne 24. 3. 2005, sp. zn. 7 Afs 9/2003 (in: č. 1080/2007 Sb. NSS), uvedl, že „*v daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva pouze rozhodnutím. Úkon, kterým správce daně neumožní nahlížení do spisu, je proto rozhodnutím ve smyslu § 32 odst. 1 daňového řádu, a jako takový musí obsahovat tzv. základní náležitosti stanovené v odst. 2 cit. ustanovení. Neobsahuje-li takové rozhodnutí poučení o opravných prostředcích, lze odvolání proti rozhodnutí o nepovolení nahlížení do spisu podat podle § 32 odst. 4 daňového řádu do šesti měsíců ode dne, kdy daňovému subjektu nebylo do spisu umožněno nahlížet*.“ V projednávané věci je ze shora vysloveného patrno, že ing. M. bylo dne 2. 8. 2006 odepřeno právo nahlédnout do daňového spisu. Proti tomu podal bezprostředně stížnost, o které žalovaný následně rozhodl dne 13. 9. 2006 tak, že zastavil řízení, neboť shledal, že navrhovatel není daňovým subjektem [§ 27 odst. 1 písm. c) daňového řádu]. K tomu rozšířený senát Nejvyššího správního soudu judikoval (viz rozsudek ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004 - 54, in: č. Sb. NSS 792/2006), že „*kategorii rozhodnutí o zastavení řízení podle § 27 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nelze paušálně vyloučit ze soudního přezkumu proto, že nenaplňuje znaky rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Soud je povinen v každém jednotlivém případě zkoumat, zda se takové rozhodnutí dotýká subjektivních práv či povinností žalobce, a to včetně těch, jež pramení v ústavním či v mezinárodním právu; v pochybnostech je na místě přijmout závěr ve prospěch soudního přezkumu*.“

V projednávané věci a v kontextu shora vysloveného proto Nejvyšší správní soud shledal, že krajský soud vyhodnotil nastolenou situaci procesně chybně, když se koncentroval na otázku, zda byla či nebyla platně udělena plná moc k zastupování v daňovém řízení s ohledem na vyhlášení konkursu, neboť tato otázka je teprve věcí meritorního posouzení správnosti napadeného rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení. Proto také závěr krajského soudu, podle něhož za situace, kdy „*správce daně postupoval v souladu s platnou právní úpravou, o nezákonný zásah se nejedná*“, je závěrem věcným a krajský soud tak nehodnotil splnění procesních podmínek řízení, nýbrž věcnou legitimaci stěžovatele, což však lze jen v rámci meritorního rozsudku a nikoliv usnesením odmítajícím žalobu pro nesplnění podmínek řízení. V tomto směru lze stěžovateli v jeho argumentaci plně přisvědčit. Není ostatně ani logické, že když krajský soud odmítl žalobu pro chybějící aktivní legitimaci, učinil tak z důvodu zakotveného v ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro neodstranitelný nedostatek podmínek řízení a neučinil tak pro specifický důvod spočívající v chybějící aktivní

legitimaci stěžovatele [§ 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s.]. Pokud pak krajský soud jako obiter dictum poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 A 164/2002 (in: č. 15/2003 Sb. NSS), podle něhož „*rozhodnutí správce daně o rozsahu, v němž bylo daňovému subjektu umožněno nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností ... je rozhodnutím, jímž se upravuje vedení řízení, a ... na taková rozhodnutí se vztahuje kompetenční výluka stanovená v § 70 písm. c) s. ř. s. a žaloba ve správním soudnictví není podle § 68 písm. e) s. ř. s. přípustná*“, zcela přehlédl, že i v tomto rozsudku se hovoří o rozhodnutí a nikoliv jiném zásahu správce daně.

Lze tak uzavřít, že jakkoliv krajský soud nastolenou procesní situaci vyhodnotil chybně, ve svém výsledku intuitivně dospěl ke správnému právnímu závěru, když žalobu odmítl pro neodstranitelný nedostatek podmínek řízení. Jak totiž dostatečně plyne ze shora uvedeného, stěžovatel měl podat žalobu nikoliv proti jinému zásahu správního orgánu, nýbrž proti citovanému rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení. Měl tedy volit zcela jinou formu procesní obrany a teprve pokud by tak učinil, otevřel by krajskému soudu procesní prostor pro posouzení toho, zda jsou splněny další podmínky řízení, příp. pro meritorní posouzení důvodnosti uplatněných žalobních námitek. Protože však zvolil zcela chybný typ žaloby proti nezákonnému zásahu (přičemž o tomto typu žaloby není s ohledem na její obsah i petit sebemenších pochyb) za situace, kdy v jeho věci bylo vydáno správní rozhodnutí, a toto rozhodnutí následně žalobou nenapadl, nemohl krajský soud zákonem dispozitivně pojatou žalobu „přeformulovat“ tak, aby brojila proti správnímu rozhodnutí, a musel ji odmítnout pro neodstranitelný nedostatek podmínek řízení.

Nejvyšší správní soud proto dospívá k závěru, že v souzené věci se Krajský soud v Českých Budějovicích odmítnutím žaloby stěžovatele nedopustil nezákonnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a žalovanému nevznikly náklady převyšující jeho běžnou úřední činnost. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 26. července 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu