



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Petra Průchy a soudkyně Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobkyně: **JPAVO, spol. s r. o.**, IČ: 48909475, se sídlem Pravá 287/18, Praha 4, zastoupená JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem, se sídlem Sádky 1605/2, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím ve vedení odvolacích řízení v daňových řízeních na dani z přidané hodnoty za období březen–prosinec 2007, leden–červenec 2008 a září–prosinec 2008, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 19. září 2016, č. j. 29 A 157/2016 - 9,

takto:

- I.** Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá.**
- II.** Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Dne 8. března 2010 byla zahájena daňová kontrola žalobkyně na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období březen–prosinec 2007, leden–červenec 2008 a září–prosinec 2008. Na základě této daňové kontroly byly vydány dodatečné platební výměry, jimiž byla žalobkyni doměřena DPH a zároveň uložena povinnost uhradit stanovené penále. K odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutími ze dne 25. listopadu 2013, č. j. 29200/13/5000-14305-708158 a 29201/13/5000-14305-708158, dodatečné platební výměry změnil v části týkající se bankovního spojení a ve zbytku je ponechal beze změny. Žalobkyně napadla obě rozhodnutí žalobou ke Krajskému soudu v Ostravě, který je rozsudkem ze dne 21. ledna 2016, č. j. 22 Af 9/2014-61, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení s odůvodněním, že došlo

k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, neboť nebyl vyslechnut žalobkyní navrhovaný svědek.

[2] Krajskému soudu v Brně (dále též „krajský soud“) byla dne 2. září 2016 doručena žaloba na ochranu před nezákonným zásahem spatřovaným ve vedení odvolacích řízení ve výše specifikovaných daňových řízeních, jíž se žalobkyně domáhala, aby krajský soud přikázal žalovanému do 7 dní zásah ukončit, eventuálně, vydal-li by v mezidobí žalovaný rozhodnutí, aby soud vyslovil nezákonnost zásahu. Žalobkyně v žalobě uvedla, že lhůta pro stanovení daně již uplynula a další vedení odvolacího řízení proto představuje nezákonný zásah, proti němuž se nemůže bránit jinými prostředky, neboť rozhodnutí, jímž by žalovaný zrušil prvostupňová rozhodnutí (dodatečné platební výměry), nelze napadnout žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a o stížnosti žalobkyně proti vedení odvolacího řízení nebylo v zákonem předpokládané lhůtě rozhodnuto.

[3] Krajský soud žalobu výše citovaným usnesením jako nepřipustnou odmítl, protože žalobkyně brojila pouze obecně proti vedení řízení, jehož výsledkem má být rozhodnutí ve věci samé, které lze napadnout žalobou podle § 65 s. ř. s., vůči níž je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem subsidiární.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[4] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla usnesení krajského soudu kasační stížností, v níž namítala, že nepřipustnost žaloby na ochranu před nezákonným zásahem z důvodu alternativních prostředků ochrany nelze dovodit tam, kde je žalobou požadováno pouze určení nezákonnosti zásahu, což byl případ eventuálního petitu žalobkyně v řízení před krajským soudem. Stěžovatelka zopakovala, že v okamžiku podání žaloby nebylo jisté, zda v odvolacím řízení dojde k vydání rozhodnutí napadnutelného žalobou dle § 65 s. ř. s., neboť za takové nelze považovat rozhodnutí, jímž dojde ke zrušení prvostupňových rozhodnutí, čímž by bylo vyhověno jejímu odvolání. Po stěžovatelce však nelze v žádném případě požadovat, aby celý nezákonný zásah strpěla až do konce a bránila se až po jeho ukončení (po vydání rozhodnutí).

[5] V důsledku nezákonného zásahu žalovaného byla stěžovatelka zkrácena na svém právu, aby vůči ní byla státní moc uplatňována pouze v případech a v mezích stanovených zákonem, přičemž stěžovatelka byla po celou dobu odvolacího řízení nucena s žalovaným spolupracovat a věnovat řízení svou pozornost, čas a finanční prostředky.

[6] Krajský soud se dle názoru stěžovatelky svým postupem dopustil odmítnutí spravedlnosti. V odůvodnění svého usnesení navíc opomněl vypořádat žalobní argumentaci týkající se připustnosti návrhu na určení nezákonnosti zásahu, v důsledku čehož je toto rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Proto stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil, věc mu vrátil k dalšímu řízení a přiznal stěžovatelce náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti oponoval tvrzení stěžovatelky, že lhůta ke stanovení daně již uplynula, s argumentací, že tato lhůta neběžela po dobu řízení u Krajského soudu v Ostravě a ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní do dne obdržení odpovědi na tuto žádost, v důsledku čehož lze daň stanovit až do června roku 2017. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. listopadu 2011, č. j. 2 Aps 2/2011 - 95, z něhož vyplývá, že samotné vedení odvolacího řízení, byť po uplynutí lhůty pro stanovení daně, nemůže představovat nezákonný zásah. Argumentaci, že proti

pokračování

rozhodnutím, jimiž by došlo ke zrušení prvostupňových rozhodnutí, a tudíž by bylo vyhověno odvolání, nelze podat žalobu podle § 65 s. ř. s., a proto je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem přípustná, označil žalovaný za absurdní. Stěžovatelka navíc úkony žalovaného, které měly nezákonný zásah představovat, i práva, do níž jí mělo být zasazeno, vymezila v žalobě i v kasační stížnosti pouze obecně, s výjimkou nutnosti účasti při výslechu svědka prováděném na Slovensku, což je však námitka vznesená až v kasační stížnosti a tudíž nepřipustná.

[8] V závěru svého vyjádření žalovaný s odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. prosince 2008, č. j. 8 Aps 6/2007 - 247, vyjádřil názor, že posouzení, zda jeho postupem došlo k nezákonnému zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., nespadá do fáze zkoumání podmínek řízení před krajským soudem, nýbrž je otázkou důvodnosti žaloby, a proto měla být žaloba stěžovatelky zamítnuta a nikoli odmítnuta. Z toho důvodu žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[9] Obdržené vyjádření zaslal Nejvyšší správní soud stěžovatelce na vědomí, která se k jeho obsahu nijak nevyjádřila.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[11] Kasační stížnost proti usnesení, jímž krajský soud žalobu odmítl, lze podat pouze z důvodu vymezeného ustanovením § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy z důvodu tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí žaloby. Ta může spočívat v celé řadě okolností, které zahrnují také vady řízení mající za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu, zmatečnost řízení před krajským soudem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. dubna 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, č. 625/2005 Sb. NSS), jakož i nesprávné posouzení právní otázky či nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. února 2016, č. j. 6 As 2/2015 - 128), vždy však musí jít o tvrzení vztahující se k rozhodnutí soudu o odmítnutí žaloby. Z toho vyplývá, že kasační námitky zahrnující dopad zásahu žalovaného do právní sféry stěžovatelky, popřípadě jeho vymezení (včetně žalovaným zpochybňovaného doplnění vymezení zásahu o nucenou účast při výslechu svědka na Slovensku), jsou podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustné, neboť nesměřují proti důvodům odmítnutí žaloby, nýbrž se vztahují k věci samé.

[12] Stěžovatelka dále vyčítá usnesení krajského soudu nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, kterou spatřuje v absenci vypořádání své argumentace stran přípustnosti návrhu na vydání deklaratorního rozhodnutí. Nejvyšší správní soud však tuto námitku nepovažuje za důvodnou. Krajský soud odmítl žalobu proto, že byla nepřipustná na základě § 85 s. ř. s., tedy že se stěžovatelka mohla domáhat nápravy jinými právními prostředky (v tomto případě žalobou proti rozhodnutí, v němž odvolací řízení vyústí). Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je totiž vůči dalším žalobním typům vymezeným v soudním řádu správním subsidiární, což Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně zdůrazňuje (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. srpna 2005, č. j. 2 Aps 3/2004 - 42, č. 720/2005 Sb. NSS). Eventuální petit, jímž se stěžovatelka domáhala vyslovení nezákonnosti zásahu, se v projednávaném případě potom vůbec nemohl uplatnit, neboť zásah, jak byl v žalobě vymezen stěžovatelkou, tedy odvolací řízení, stále trvá. Ačkoli ze znění kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatelka má za to, že odvolací řízení v její věci již skončilo, žalovaný toto tvrzení ve svém vyjádření vyvrátil. Stěžovatelka svého práva podat k vyjádření žalovaného repliku a tvrzené skončení odvolacího řízení nějakým způsobem doložit nevyužila, proto Nejvyšší správní soud vycházel z tvrzení

žalovaného, že v odvolacím řízení doposud rozhodnutí nevydal. I pokud by tomu tak nebylo, předmětem přezkumu v řízení o kasační stížnosti je napadené rozhodnutí krajského soudu, přičemž ke dni odmítnutí žaloby odvolací řízení běželo (tvrzený zásah trval), což ani samotná stěžovatelka nerozporovala. Domáhat se vyslovení nezákonnosti zásahu, který sám či jeho následky doposud trvají, však není možné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. května 2014, č. j. 1 Afs 60/2014 - 48, č. 7787/2014 Sb. NSS).

[13] Podpůrně pak lze uvést, že Nejvyšší správní soud již v minulosti judikoval, že podmínky nepřijatelnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem podle § 85 s. ř. s. se vztahují i na žalobu, jíž se žalobce domáhá vyslovení, že zásah byl nezákonný (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. prosince 2015, č. j. 8 Azs 144/2015 - 30).

[14] Krajský soud tedy žalobu odmítl *en bloc*, neboť ji shledal nepřijatelnou jako celek, přičemž skutečnost, že to v odůvodnění svého rozhodnutí výslovně nezmínil, nemohla mít na jeho zákonnost žádný vliv.

[15] K tvrzení žalovaného, že otázku, zda se dopustil nezákonného zásahu, je třeba hodnotit až v rámci posuzování důvodnosti žaloby, a žaloba tedy měly být zamítnuta a nikoli odmítnuta, Nejvyšší správní soud uvádí, že je obecně správné, na posuzovanou věc však nedopadá. Krajský soud totiž vůbec neposuzoval, zda postup žalovaného měl či neměl povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., nýbrž pouze konstatoval, že stěžovatelka měla k dispozici jiné prostředky ochrany. Rušit usnesení krajského soudu a zavazovat jej k věcnému posouzení žaloby zde tedy není na místě.

IV. Závěr a náklady řízení

[16] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, pročez ji ve smyslu poslední věty § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Rozhodl tak bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[17] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nevznikly mu však žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti, a náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

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

V Brně dne 18. ledna 2017

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu