



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **C-Energy Bohemia s. r. o.**, se sídlem Průmyslová 748, Planá nad Lužnicí, zast. Mgr. Lenkou Krupičkovou, LL.M., advokátkou, se sídlem Na hroudě 1034/61, Praha 10, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**, se sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 9. 2016, č. j. 10A 44/2016 - 23,

**t a k t o :**

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

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Krajský soud v Českých Budějovicích usnesením ze dne 14. 9. 2016, č. j. 10A 44/2016 - 23 (ve znění opravného usnesení ze dne 20. 10. 2016, č. j. 10A 44/2016 - 43) odmítl žalobu, jíž se žalobce domáhal ochrany před nezákonným zásahem provedeným Finančním úřadem pro Jihočeský kraj, územním pracovištěm v Táboře.

[2] Nezákonný zásah měl spočívat v nepřiznání úroků z neoprávněného jednání správce daně a žalobce se domáhal, aby krajský soud žalovanému uložil povinnost zaevidovat na žalobcův osobní účet úroky z neoprávněného jednání správce daně z částky 6 310 240 Kč za období ode dne 29. prosince 2012 do dne 5. února 2016 a z částky 10 939 968 Kč za období ode dne 29. prosince 2012 do dne 12. ledna 2016.

[3] Krajský soud v napadeném usnesení poukázal na skutečnost, že žalobce podal dne 13. 1. 2016 žádost o úhradu úroku z neoprávněného jednání správce daně. Na ni správce daně reagoval přípisem ze dne 20. 1. 2016, jímž požadovaný úrok odmítl jako neoprávněný. Žalobce

následně podal námitku proti postupu správce daně; ten o ní rozhodl dne 18. 2. 2016. O odvolání proti tomu podanému rozhodlo Odvolací finanční ředitelství v Brně dne 3. 8. 2016 a jeho rozhodnutí č. j. 340665/16/5100-41453-711335 bylo žalobcem napadeno správní žalobou, která je evidována u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. 50 Af 18/2016. Žalobce tedy využil jiné cesty nápravy, jejíž existence brání postupu podle § 82 s. ř. s. K tomu odkázal na právní názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Azs 144/2015, zdůrazňující subsidiaritu zásahových žalob. Vzhledem k tomu, že žalobci náležely k ochraně jiné právní prostředky, není jeho žaloba na ochranu před nezákonným zásahem přípustná, a proto ji krajský soud podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

[4] Toto usnesení napadl žalobce jako stěžovatel včasnou kasační stížností opřenu o kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. V kasační stížnosti podobně jako v žalobě rekapituluje daňová řízení a rozhodnutí, v jejichž důsledku mu vznikly a byly vráceny přeplatky na dani darovací ve výši 10 939 968 Kč a 6 310 240 Kč. Žalovaný však nevyhověl stěžovateli žádosti o úhradu úroků z neoprávněného jednání správce daně a krajský soud odmítl jeho žalobu na ochranu před nezákonným zásahem. Stěžovatel poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2015, č. j. 7 As 254/2014 - 48, podle něhož se proti pasivitě správce daně při postupu podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nelze bránit nečinnostní žalobou, ale byla by možná žaloba proti rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o námitkách. V dalším rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 - 32, ovšem tento soud vyslovil, že námitky proti úkonu správce daně nelze považovat za opravný prostředek, přičemž již dříve v rozsudku ze dne 16. 11. 2004, č. j. 1 As 28/2004 - 106, uvedl, že podmínkou poskytnutí ochrany správním soudem je vyčerpání řádných opravných prostředků, které zákon ve správním řízení připouští. Z toho stěžovatel dovozuje, že písemný výstup správce daně ze dne 20. 1. 2016 není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., přičemž neexistuje žádný řádný opravný prostředek proti pasivitě správce daně při postupu podle § 254 daňového řádu. Na základě rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 2 As 86/2010 - 76, zbývá jediný možný způsob ochrany cestou zásahové žaloby. Zásahem totiž může být i nečinnost spočívající v neučinění jiného úkonu než vydání rozhodnutí. To plyne i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2008, č. j. 3 Aps 3/2006 - 54. Stěžovatel nepovažuje za vyloučený dvojí přezkumný režim v případě, že v řízení byly uplatněny námitky podle § 159 daňového řádu, a je pak na stěžovateli jakou cestu pro efektivní ochranu svých práv zvolí. Skutečnost, že stěžovatel z opatrnosti postupoval oběma způsoby, nemůže být vyložena v jeho neprospěch. Závěrem stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti považuje za podstatné, že stěžovatel se žalobou domáhal zaevidování úroků na svůj daňový účet, tedy uložení plnění. V tom případě se musí uplatnit § 85 s. ř. s., podle něhož je zásahová žaloba přípustná jen pokud se nelze ochrany domáhat jinými právními prostředky. Ty zde dány jsou a stěžovatel jich také aktivně využil. Žalovaný na jeho žádost reagoval sdělením ze dne 20. 1. 2016, č. j. 52046/16/2212-70462-303979, že ji nepovažuje za oprávněnou, a úroky také fakticky nepřiznal. Proti tomuto sdělení podal stěžovatel dne 18. 2. 2016 námitku podle § 159 daňového řádu, již nebylo vyhověno rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 4. 2016, č. j. 860020/19/2212-70462-303979. Odvolání proti tomuto rozhodnutí pak nevyhovělo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 3. 8. 2016, č. j. 34065/16/5100-41453-711335. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel žalobu, která je vedena u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. 50 Af 18/2016. Žalovaný zdůrazňuje, že stěžovatel tento svůj postup v kasační stížnosti vůbec nezmínil a naopak tvrdil, že možnost podat žalobu podle § 65 s. ř. s. ani nemá, což korigoval v závěru tím, že obojí cesta by byla přípustná. Žalovaný se plně

pokračování

ztotožňuje se závěrem krajského soudu o nepřípustnosti žaloby a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

[6] Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, zastoupenou advokátem, a je přípustná.

[7] Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[8] Podle § 82 s. ř. s. se každý může žalobou u soudu domáhat ochrany, pokud byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným pokynem nebo donucením (zásahem) správního orgánu, který není rozhodnutím a byl zaměřen přímo proti němu, nebo bylo proti němu zasaženo v jeho důsledku; může se domáhat i jen určení, že zásah byl nezákonný.

[9] Stěžovateli lze přisvědčit v poukazu na rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 2 As 86/2010 - 76 (publ. pod č. 2725/2013 Sb. NSS), podle něhož není-li jiné cesty ochrany, pak je na místě žaloba na ochranu před nezákonným zásahem; konkrétně zde soud vyslovil, že zásahem může být i nezákonná nečinnost spočívající v neučinění nějakého jiného úkonu než rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s.

[10] Otázkou tak je, zda v daném případě je či není jiná cesta ochrany, neboť v případě, že se lze ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, nejde-li o žalobu určovací, nepřipustná (§ 85 s. ř. s).

[11] Stěžovatel poukazuje na několik rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, z nichž dovozuje, že jiná cesta ochrany v jeho případě není. Jeho poukaz však není případný. Rozsudky Nejvyššího správního soudu ve věcech sp. zn. 7 Afs 131/2015 a sp. zn. 7 As 254/2014 si totiž neodporují, neboť každý z nich řeší jinou procesní situaci. Rozsudek ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 – 32 (publ. pod č. 3381/2016 Sb. NSS) skutečně vyloučil námitky podle § 159 daňového řádu z okruhu opravných prostředků, které je třeba vyčerpat před podáním žaloby proti rozhodnutí, konkrétně proti daňovému exekučnímu příkazu. Vyústěním tohoto rozsudku pak bylo, že proti tomuto exekučnímu příkazu je přípustná žaloba, i když proti němu nebyla uplatněna námitka. Tedy stručně řečeno - exekuční daňový příkaz lze napadnout správní žalobou podle § 65 s. ř. s. přímo. Oproti tomu rozsudek ze dne 5. 2. 2015, č. j. 7 As 254/2014 – 48, se zabýval obdobnou procesní situací jako je v tomto řízení. Vyslovil, že o nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně se nevydává rozhodnutí, a že cesta podání námitek je cestou „zprocesnění“ postupu správce daně ústící v žalovatelné rozhodnutí. Daňový řád také v § 254 odst. 5 daňového řádu výslovně stanoví, že proti postupu správce daně podle odst. 1 - 4 téhož ustanovení lze uplatnit námitku, přičemž na rozdíl od § 159 odst. 4 daňového řádu vylučujícího uplatnění opravných prostředků proti rozhodnutí o námitce, zde daňový řád výslovně stanoví, že proti rozhodnutí o námitce podané podle § 254 odst. 5 se lze odvolat. Výsledkem pak je rozhodnutí, které lze napadnout správní žalobou. Závěry rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 2 As 86/2010 – 90 zde proto vůbec nemají prostor k uplatnění.

[12] Je zde tedy dána cesta ochrany práv osoby, která není spokojena s postupem správce daně při posuzování nároku na úroky z neoprávněného jednání správce daně, a která se chce domoci jejich přiznání. Krajský soud správně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Azs 144/2015, z něhož plyne subsidiarita zásahové žaloby.

[13] V posuzovaném případě také stěžovatel té primární cesty – podání žaloby proti rozhodnutí využil. Z evidence Nejvyššího správního soudu je zřejmé, že Krajský soud v Českých Budějovicích o této žalobě rozhodl rozsudkem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 50 Af 18/2016 – 26. Tento rozsudek byl napaden kasační stížností, která je vedena u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 3 Afs 12/2017 a dosud o ní nebylo rozhodnuto.

[14] Stěžovateli nelze přisvědčit ani v názoru, že může využít různých žalobních typů souběžně. Vydání rozhodnutí napadnutelného správní žalobou ostatní žalobní typy vylučuje. Bylo by zbytečným zatížením soudů, pokud by o téže právní věci měly rozhodovat v rámci různých správních žalob, nehledě k nelogičnosti předpokladu, že by tak bylo možno u téhož soudu dosáhnout odlišného právního posouzení.

[15] Krajský soud v souladu se zákonem odmítl stěžovatelovu žalobu na ochranu před nezákonným zásahem podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. není dán. Proto Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 in fine s. ř. s. kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl. O věci přitom rozhodoval bez jednání za podmínek § 109 odst. 2 s. ř. s.

[16] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v tomto řízení nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 31. ledna 2017

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu