



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Tomáše Langáška a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **Město Chrastava**, nám. 1. Máje Chrastava, zast. JUDr. Milošem Pleštilem, advokátem se sídlem Vlčí vrch 672, Liberec, proti žalovanému: **Úřad regionální rady regionu soudržnosti Severovýchod**, se sídlem Švendova 1282, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 21. 11. 2016, č. j. 31 Af 7/2016 – 45,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

[1] Kasační stížností se žalobce („stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 2. 2014, č. j. RRSV2104/2014; tímto mu byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně ve výši 15 638 592 Kč. V žalobě stěžovatel namítal nicotnost platebního výměru z důvodu vnitřní rozpornosti dle § 105 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“).

[2] Krajský soud žalobu shledal nepřipustnou dle § 68 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní [s. ř. s.], neboť stěžovatel nevyčerpal v řízení před správními orgány řádné opravné prostředky. Stěžovatel sice podal proti platebnímu výměru odvolání, o tomto však dosud (v době podání žaloby) nebylo rozhodnuto. Krajský soud proto žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

[3] V kasační stížnosti stěžovatel namítá, že podal žalobu, jejímž jediným důvodem byla tvrzená nicotnost. Stěžovatel přitom splnil požadavek § 68 písm. c) s. ř. s., neboť se domáhal vyslovení nicotnosti dle § 105 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“). Nadřízený správce daně - Ministerstvo financí - neshledal podnět oprávněný, což stěžovateli bylo sděleno přípisem ze dne 14. 1. 2016. Krajský soud nebral vůbec v úvahu naplnění podmínky přípustnosti žaloby dle § 68 písm. c) s. ř. s. a celou svoji argumentaci založil na nenaplnění

podmínky dle § 68 písm. a) s. ř. s. Své rozhodnutí opřel o usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 – 65. Stěžovatel poznamenává, že věc nyní projednávána se na rozdíl od výše uvedené věci, kterou posuzoval rozšířený senát, týká daňového nikoli správního řízení; s názorem rozšířeného senátu přitom nesouhlasně polemizuje. Má za to, že podnět na vyslovení nicotnosti a následné prohlášení nicotnosti, resp. odložení podnětu nadřízeným správcem daně podle § 105 daňového řádu je řízením před správním orgánem dle § 68 písm. c) s. ř. s., a že odložení podnětu opravňuje daňový subjekt stát se žalobcem a podat žalobu podle § 68 písm. c) s. ř. s., kde jediným důvodem je tvrzená nicotnost rozhodnutí. Opačný výklad by znamenal, že by daňový subjekt ztratil ústavní právo na soudní ochranu v případě, kdy by našel v rozhodnutí prvoinstančního správce daně jednu jedinou vadu, a to nicotnost. Nemohl by podat odvolání, neboť tvrzená nicotnost není sama o sobě právním důvodem pro podání odvolání (odvolací orgán může podle § 116 daňového řádu napadené rozhodnutí změnit, zrušit nebo potvrdit, nikoli vyslovit nicotnost; tu může vyslovit jen podle § 105 daňového řádu). Právo na soudní ochranu by daňový subjekt ztratil také v případě, kdy by proběhly lhůty k podání odvolání; ze zákona neexistuje pro nicotnost prekluzivní lhůta; daňový subjekt má právo kdykoli podat dle § 105 daňového řádu podnět. Dle stěžovatele nicotnost „přebíjí“ veškeré jiné vady a nezákonnosti rozhodnutí, je proto zcela zbytečné, aby probíhalo zdlouhavé odvolací řízení zabývající se ostatními nezákonnostmi, když tyto jsou ve vztahu k vadě nicotnosti zcela bez významu. Stěžovatel konstatuje, že podal odvolání již dne 4. 3. 2014 a dosud o něm odvolací orgán nerozhodl. Přitom je zcela jisté, že v otázce nicotnosti maximálně zopakuje své stanovisko, které uvedl v rámci odložení podnětu; nemá tudíž žádného významu čekat na rozhodnutí o odvolání, neboť podmínka § 68 písm. c) s. ř. s., která má zcela stejnou právní relevanci jako § 68 písm. a) s. ř. s. a je speciálním ustanovením pro nicotnost, je naplněna. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[4] Žalovaný v písemném vyjádření poukázal na povinnost soudů řídit se názorem rozšířeného senátu, nelze proto krajskému soudu vytýkat, že takto postupoval. Žalovanému ani není známo, že by názor rozšířeného senátu byl překonán. Má rovněž za to, že není důvodu činit rozdíly mezi nicotností podle správního řádu a daňového řádu. Zásadně se stěžovatelem nesouhlasí v tom, že by při aplikaci usnesení rozšířeného senátu ztratil daňový subjekt ústavní právo na soudní ochranu v případě, kdy by našel v rozhodnutí prvoinstančního orgánu jedinou vadu a to nicotnost. Podle § 105 odst. 1 daňového řádu nicotnost rozhodnutí zjišťuje a prohlašuje z moci úřední, a to kdykoli správce daně nejbližše nadřízený správcem daně, který rozhodnutí vydal. Tedy je zřejmé, že nicotnost může být napravena i v rámci odvolacího řízení. Žalovaný poukazuje na to, že sám stěžovatel uvádí, že podal odvolání proti platebnímu výměru a o tomto odvolání nebylo dosud rozhodnuto. Tedy je zcela zjevné, že stěžovatel dosud bezvýsledně nevyčerpal opravné prostředky, které mu zákon umožňuje. Žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

[5] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelem uplatněných, neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední (§109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Kasační stížnost není důvodná.

[6] Usnesení rozšířeného senátu ve věci sp. zn. 7 As 100/2010 lze, co se týče podmínek přípustnosti žaloby, plně aplikovat i na věc stěžovatele. Lze naopak konstatovat, že právě z hlediska odlišnosti právních úprav (co se týče prohlašování nicotnosti; srov. § 105 odst. 1 daňového řádu vers. § 77 odst. 1 a 2 správního řádu ve znění do 30. 6. 2017), jsou závěry rozšířeného senátu, zejména v otázce kompetence odvolacího orgánu prohlásit nicotnost z jiných důvodů než pro absolutní věcnou nepřislušnost, pro „daňovou nicotnost“ přiléhavější.

pokračování

[7] Daňový řád, i když institut nicotnosti zavedl a jeho obsah vymezil v podstatě shodně se správním řádem (§ 77 správního řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017), zvolil, co se týče prohlášení nicotnosti, poněkud odlišnou úpravu. Stejně jako podle správního řádu může správce daně prohlásit nicotnost z důvodu věcné nepřislusnosti [§105 odst. 2 písm. a) daňového řádu]. Podle § 77 správního řádu (ve znění do 30. 6. 2017) nicotné je rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správní orgán vůbec věcně příslušný; to neplatí, pokud je vydal správní orgán nadřízený věcně příslušnému správnímu orgánu. Nicotnost z tohoto důvodu zjišťuje a rozhodnutím prohlašuje správní orgán nadřízený správnímu orgánu, který nicotné rozhodnutí vydal. Nicotné je, shodně jak vymezuje daňový řád, rovněž podle správního řádu dále rozhodnutí, které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu [§105 odst. 2 písm. b) daňového řádu, § 77 odst. 2, resp. nyní odst. 1 správního řádu]. Nicotnost z těchto důvodů však podle správního řádu vyslovoval dle § 77 odst. 2 ve znění do 30. 6. 2017 nikoli správní orgán, ale soud podle soudního řádu správního. Podle daňového řádu však i v těchto případech vyslovuje nicotnost správce daně. Zatímco tedy správní řád pro případ vnitřní rozpornosti nebo faktické neuskutečnitelnosti přesouval hodnocení vad z hlediska jejich dopadů (nezákonnosti nebo nicotnosti) do roviny soudní, daňový řád ponechává i tuto otázku na zvážení správce daně.

[8] Nejvyšší správní soud podotýká, že zákonem č. 183/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích, došlo s účinností od 1. 7. 2017 ke sjednocení obou procesních úprav vložím nového znění § 77 správního řádu, podle něhož nicotnost (ze všech důvodů) již prohlašuje správní orgán, nikoli soud (viz část 106, čl. CLXIV, bod 14.); současně byl § 78 vypuštěn.

[9] Připustil-li tedy rozšířený senát, aby otázku nicotnosti vyřešil odvolací správní orgán v rámci odvolání (a to právě i přes výše uvedené odlišnosti v té době existující), není žádný rozumný důvod, aby v případě daňového řízení tomu mělo být jinak, tedy že by nemohl otázku nicotnosti vyřešit nadřízený správce daně v rámci odvolání. Pokud zdejší soud dospěl k závěru, že podmínkou přípustnosti žaloby, jejímž jediným důvodem je tvrzená nicotnost rozhodnutí správního orgánu prvního stupně či rozhodnutí o odvolání, je vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem ve smyslu § 68 písm. a) soudního řádu správního, platí uvedené i pro případ rozhodnutí vydaného v řízení daňovém.

[10] Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že současná právní úprava, judikatura i doktrína považují nicotnost za samostatný právní institut, který je odlišný od institutu nezákonnosti z hlediska právních účinků dotyčného správního aktu. Nezákonné rozhodnutí existuje, je právně závazné, vynutitelné a vychází se z presumpce jeho správnosti, dokud není zrušeno (zpravidla ex nunc). Proti němu lze brojit opravnými či dozorcími prostředky, avšak pokud tyto nejsou včas a řádně uplatněny, zůstává nezákonné rozhodnutí objektivně existující a nelze ho již odstranit. Naproti tomu se na nicotné rozhodnutí vždy hledí (ex tunc) jako na neexistující, zdánlivé, nezakládající žádné právní následky, a proto nemusí být respektováno a veřejnou mocí dokonce ani nesmí být vynucováno. Nicotnost nelze zhojit uplynutím času a může tak k ní být přihlédnuto kdykoliv z úřední povinnosti.

[11] Uvedenému rozdílu mezi nicotností a nezákonností však ještě nutně nemusí odpovídat odlišné právní prostředky, které podle správního řádu slouží na ochranu proti nim. K nápravě nezákonnosti správního aktu je určeno především odvolací řízení; v něm odvolací správní orgán přezkoumává soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy. Nicotnost je v podstatě těžkou, kvalifikovanou formou nezákonnosti rozhodnutí. Byť se na takové rozhodnutí prvního

stupně hledí jako na neexistující a zdánlivé, nelze odhlédnout od toho, že současně není v souladu s konkrétními ustanoveními zákona či jiného právního předpisu. Proto i důvody nicotnosti vymezené v § 77 odst. 1 a 2 správního řádu, resp. § 105 odst. 2 daňového řádu, znamenají rozpor rozhodnutí s právními předpisy. Nelze rovněž odhlédnout od faktu, že odvolání představuje řádný opravný prostředek, jenž slouží k nápravě všech vad rozhodnutí prvního stupně i jemu předcházejícího řízení (viz § 114 odst. 2 a 3 daňového řádu, § 89 odst. 2 správního řádu). Jestliže je tedy odvolací řízení určeno k odstranění všech pochybení správního orgánu prvního stupně, tak tím spíše v něm musí být napravena i nejtěžší vada rozhodnutí, pro kterou na něho nelze nahlížet jako na existující správní akt.

[12] Senát nyní rozhodující tak souhlasí se závěrem rozšířeného senátu do té míry, že v odvolacím řízení může být pro rozpor s právními předpisy zrušeno jakékoliv rozhodnutí, tedy i takové, na které by se pro jeho těžké vady mělo hledět jako na rozhodnutí neexistující (výhrady, které sdílí ohledně náležitostí výrokové části rozhodnutí odvolacího orgánu, nejsou pro posouzení věci podstatné).

[13] Z právní úpravy nelze dovodit žádné omezení pravomoci odvolacího orgánu k odstranění vadných aktů. Je třeba rovněž připustit, že definice nicotnosti obsažená v daňovém řádu, resp. správním řádu je zcela vágní, a ponechává široký prostor pro úvahy, co hodnotit jako vadu způsobující nezákonnost a co již jeho nicotnost. Důvodem nicotnosti může být mimo jiné např. vnitřní rozpornost rozhodnutí – viz § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu, resp. § 77 odst. 1 (dříve odst. 2) správního řádu; ta přitom dle dosavadní doktríny i navazující judikatury správních soudů má za následek pouze nepřezkoumatelnost rozhodnutí, nikoli však jeho nicotnost. Hranice mezi nepřezkoumatelností rozhodnutí a jeho nicotností není dodnes zákonem ani judikaturou jednoznačně vymezena. Stěžovatel ve své žalobě přitom požaduje vyslovení nicotnosti právě z důvodu zjevné vnitřní rozpornosti platebního výměru.

[14] Jak stěžovatel uvádí, podal proti platebnímu výměru odvolání, v němž namítá jiné nezákonnosti, nenamítá však nicotnost z uvedeného důvodu. Je však otázkou proč tak neučinil. Stěžovateli nic nebránilo (a pokud není dosud o odvolání rozhodnuto, ani nebrání – viz § 111 odst. 2 daňového řádu) tuto námitku uplatnit. Pokud stěžovatel dovozuje, že odvolací orgán odložil jeho podnět k vyslovení nicotnosti s tím, že se nejedná o zásadní rozpory a uvedené rozhodnutí nelze považovat za nicotné, a že nelze očekávat, že by svůj postoj změnil, činí tak předčasně a pouze v rovině spekulací. Ani samotná skutečnost, že o odvolání nebylo od roku 2014 dosud rozhodnuto, nemůže být důvodem pro to, aby byla „mimo“ probíhající odvolací řízení posuzována v řízení před soudem jedna konkrétní namítaná vada, která svojí povahou může mít za následek jak nezákonnost, tak nepřezkoumatelnost či nicotnost napadeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 2 Afs 98/2004, mimo jiné uvedl: *„Podmíněnost vyčerpání opravných prostředků ve správním řízení před podáním žaloby k soudu je nutno vnímat jako provedení zásady subsidiarity soudního přezkumu a minimalizace zásahů soudů do správního řízení. To znamená, že účastník správního řízení musí zásadně vyčerpat všechny prostředky k ochraně svých práv, které má ve své procesní dispozici, a teprve po jejich marném vyčerpání se může domáhat soudní ochrany. Soudní přezkum správních rozhodnutí je totiž koncipován až jako následný prostředek ochrany, který nemůže nabízet prostředky nacházející se uvnitř veřejné správy.“* Stěžovatel má nepochybně k dispozici právní prostředky, jimiž se proti nečinnosti správního orgánu může bránit a vydání rozhodnutí tak vynutit. Nelze tak však činit prostřednictvím žaloby na vyslovení nicotnosti rozhodnutí.

[15] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud nepochybil, pokud dospěl k názoru, že podmínkou přípustnosti žaloby, jejímž jediným důvodem je tvrzená nicotnost platebního výměru na odvod ze dne 11.2.2014, je vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení

pokračování

před správním orgánem ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s., a pro nesplnění této podmínky žalobu odmítl.

[16] Postupem krajského soudu není nikterak dotčeno právo stěžovatele na přístup k soudu, jak mylně dovozuje. Stěžovatel může proti rozhodnutí odvolacího orgánu nepochybně podat správní žalobu, ve které může své námitky uplatnit. Je-li možné nicotnost rozhodnutí prvního stupně napravit v rámci odvolacího řízení, je nutné za výsledek vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem ve smyslu § 5 a § 68 písm. a) s. ř. s. považovat rozhodnutí o odvolání. Proto teprve den oznámení rozhodnutí vydaného v odvolacím řízení určuje počátek lhůty pro podání žaloby, jejímž jediným důvodem je tvrzená nicotnost rozhodnutí prvního stupně. Takovou žalobu je proto nutné podle § 72 odst. 1 s. ř. s. podat do dvou měsíců poté, kdy bylo žalobci oznámeno rozhodnutí o odvolání doručením jeho písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou. Stejným způsobem se počítá i lhůta pro podání žaloby, v níž se namítá toliko nicotnost rozhodnutí o odvolání.

[17] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[18] O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému žádné náklady přesahující jeho běžnou správní činnost nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 9. srpna 2017

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu