



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Filipa Dienstbiera a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce: **KM PLUS spol. s r.o.**, se sídlem Tyršova 86, Chrast, zastoupený JUDr. Šárkou Veskovou, advokátkou se sídlem Brněnská 31, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, se sídlem Boženy Němcové 2625, Pardubice, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky Pardubice ze dne 19. 12. 2016, čj. 52 Af 53/2016 - 246,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** 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 :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce se žalobou domáhal u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky Pardubice ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu, a to Finančního úřadu pro Pardubický kraj, který podle žalobce postupuje při daňové exekuci vůči žalobci nezákonným způsobem, tento stav dosud trvá a žalobce nemá jiné prostředky k účinné obraně dle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Dne 25. 7. 2016 vydal správce daně pět zajišťovacích příkazů a dále 35 exekučních příkazů na příkázání pohledávky k vymožení nedoplatku. Žalobce proti zajišťovacím příkazům podal odvolání, o kterých v době podání žaloby nadřízený orgán doposud nerozhodl. Proti exekučním příkazům nelze dle § 178 odst. 4 daňového řádu uplatnit opravný prostředek. Dle žalobce je rozhodné, jakým způsobem proti němu správní orgán postupuje a že vydáním rozhodnutí správce daně postihl veškerý žalobcův disponibilní majetek a zdroje financování.

[2] Krajský soud v záhlaví popsaným usnesením žalobu odmítl. Uvedl, že z žaloby nepochybně vyplývá, že se žalobce domáhá soudního přezkumu zajišťovacích příkazů a exekučních příkazů specifikovaných v žalobě. Dle krajského soudu se žalobce mylí, pokud v žalobě tvrdí, že nemá jiný prostředek, kterým by se mohl zásahu do svých práv bránit. Přezkum těchto rozhodnutí je možný pouze v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu vedeném podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). S ohledem na § 85 s. ř. s. má přednost žaloba proti rozhodnutí; možnost úspěšně podat žalobu proti nezákonnému zásahu nastupuje teprve tehdy, pokud žaloba proti rozhodnutí nepřipadá v úvahu. Krajský soud proto žalobu jako nepřípustnou odmítl [§ 85 ve spojení s § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

II. Důvody kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Proti usnesení krajského soudu brojí žalobce (stěžovatel) kasační stížností.

[4] Stěžovatel shrnuje obsah podané žaloby a konstatuje, že dopad kroků provedených žalovaným byl fatální. Stěžovatel přišel o možnost používat veškeré své peněžní prostředky na bankovních účtech, bylo zamezeno úhradám pohledávek z obchodního styku. Stěžovatel se tak neočekávaně ocitl v situaci, kdy neměl prostředky k zajištění provozu podniku, nemohl plnit své závazky, nakupovat zboží, s nímž obchoduje, atd. Tato situace nastala v době, kdy byl stěžovatel prosperující společností.

[5] Stěžovatel připomíná, že v žalobě uvedl, že v řízení o opravném prostředku proti jednotlivým zajišťovacím příkazům nelze docílit dostatečné a efektivní ochrany před zásahem, neboť zásadní dopad do jeho práv má právě způsob, jakým žalovaný postupuje. Podání jednotlivých žalob směřujících proti jednotlivým exekučním příkazům by muselo být odůvodněno nesprávností každého rozhodnutí. V žalobě stěžovatel poukazyval také na to, že žalovaný zajišťovací a exekuční příkazy vydal, aniž by byla ukončena daňová kontrola a jednoznačně stanovena daňová povinnost, resp. postavena najisto existence daňového nedoplatku. Z tohoto důvodu považuje stěžovatel usnesení krajského soudu za nesprávné a nezákonné, neboť proti faktickému postupu správce daně nemá možnost bránit se jiným způsobem a domáhat se vyslovení nezákonnosti tohoto postupu. Krajský soud se dle stěžovatele měl jeho návrhem zabývat věcně.

[6] Stěžovatel se postupu správce daně bránil dostupnými prostředky (stížnosti, správní žaloby), ale nepodařilo se mu docílit jakékoli změny. Došlo již také k důsledkům, kterých se obával, neboť bylo zahájeno insolvenční řízení a dne 21. 12. 2016 bylo vydáno rozhodnutí o úpadku. Za této situace trvá stěžovatelův zájem na určení toho, že zásah do jeho práv byl nezákonný.

[7] Posouzení provedené krajským soudem, podle kterého se stěžovatel domáhá přezkumu rozhodnutí správce daně, je zjednodušující a nesprávné. Stěžovatel se brání postupu správce daně jako celku, který přesahuje rozumnou míru a zasahuje do jeho základních práv. Účelem exekuce nemůže být takové omezení povinného, které vede k zablokování všech zdrojů financování podniku a tím k úplné likvidaci podnikatelského subjektu, a to navíc v situaci, kdy správce daně vychází z pouhých domněnek bez reálného dluhu vůči státu. Tento postup se jeví jako zneužití státní moci na úkor jednotlivého podnikatele. Stěžovatel proto navrhuje usnesení krajského soudu zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

pokračování

[8] Žalovaný ve svém vyjádření plně odkázal na odůvodnění napadeného usnesení. Stěžovatel nevyužil všechny prostředky obrany před nezákonným zásahem dle daňového řádu a soudního řádu správního. Zajišťovací i exekuční příkazy byly vydány v souladu se zákonem. Zákonost zajišťovacích příkazů byla potvrzena i odvolacím orgánem. Proti exekučním příkazům stěžovatel ani nepodal námitky dle § 159 daňového řádu. Žalovaný se domnívá, že do stěžovatelových práv nezasáhl, neboť postupoval zcela v souladu se zákonem. Na vydané exekuční příkazy (na předpokládanou daňovou povinnost ve výši 18.994.080 Kč) bylo uhrazeno zcela minimální plnění, o němž není možné hovořit jako o fatálním zásahu do majetkové sféry (celkem bylo do dne zahájení insolvenčního řízení uhrazeno 300.028,92 Kč). Platby určené stěžovateli ve skutečnosti nebyly téměř vůbec „odkloněny“ ve prospěch žalovaného, naopak ve prospěch stěžovatele a třetích osob, neboť převážná většina plnění byla započtena na vzájemné pohledávky mezi stěžovatelem a třetími osobami. Žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost má požadované náležitosti a je projednatelná.

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] V projednávané věci je nesporné, že se stěžovatel žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu dle § 82 a násl. s. ř. s. domáhá ochrany před postupem správce daně při daňové exekuci, v jejímž rámci žalovaný vydal zajišťovací a exekuční příkazy. Dle stěžovatele žalovaný fakticky rozhodl o stěžovatelově likvidaci; nezákonnost postupu žalovaného stěžovatel spatřoval ve způsobu, jakým v řízení postupuje. Stěžovatel v žalobě požadoval, aby krajský soud žalovanému uložil povinnost zdržet se nezákonného zásahu do stěžovatelových práv spočívajícího v omezení jeho majetkových práv vydáním exekučních příkazů a obnovit stav před zásahem. Krajský soud žalobu pro nepřipustnost dle § 85 ve spojení s § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

[12] Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu, „[o]chrana podle § 82 a násl. s. ř. s. je důvodná tehdy, jsou-li - a to kumulativně, tedy zároveň - splněny následující podmínky: Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením ("zásahem" správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, kteří nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí brožit opakovaní „zásahu“ (6. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout.“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2008, čj. 2 Aps 1/2005 - 65, č. 603/2005 Sb. NSS).

[13] Nejvyšší správní soud dále připomíná, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je dle § 85 s. ř. s. nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný. Na tomto místě je třeba uvést, že § 85 s. ř. s. ve znění účinném do 31. 12. 2011 stanovil, že *žaloba je nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky nebo domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný*. Judikatura, kterou za účelem posouzení kasační stížnosti soud aplikuje, se vztahovala právě k tomuto dřívějšímu znění § 85 s. ř. s. Nicméně vzhledem k tomu, že stěžovatel se žalobou domáhal vyslovení zákazu pokračovat v trvajícím nezákonném zásahu správního orgánu, lze níže citovanou judikaturu plně aplikovat i na nyní souzený případ.

[14] Nepřípustností žaloby podle § 85 s. ř. s. se zdejší soud zabýval například ve svém rozsudku ze dne 17. 12. 2010, čj. 4 Aps 2/2010 - 44, č. 2339/2011 Sb. NSS, ve kterém uvedl, že „§ 85 s. ř. s. jako podmínku přípustnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nevyžaduje předchozí vyčerpání rádných opravných prostředků, ale toliko nemožnost domáhat se ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky. V tomto případě je proto třeba zkoumat, zda právní úprava v tom kterém případě prostředky ochrany před nezákonným zásahem připouští či nikoliv“. Ustanovení § 85 s. ř. s. tedy požaduje, aby žalobce předtím, než se obrátí na soud, využil jiného právního prostředku, který má k dispozici. Nedosáhne-li jeho prostřednictvím ochrany nebo nápravy, může podat žalobu dle § 82 a násl. s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004 - 110, č. 735/2006 Sb. NSS). Výsledkem prostředku nápravy však nesmí být správní rozhodnutí. Pokud by tomu tak bylo, je nutno podat žalobu podle § 65 a násl. s. ř. s., nikoli žalobu proti nezákonnému zásahu (srov. rozsudek ze dne 19. 1. 2005, čj. 1 Afs 16/2004 - 90, č. 1541/2008 Sb. NSS).

[15] K tomu Nejvyšší správní soud konstatuje, že „zákon nedává na výběr, jakými právními prostředky proti zásahu brojít; žaloba podle § 82 a násl. s. ř. s. je takovým právním prostředkem pouze tehdy, pokud právní řád jiné právní prostředky neposkytuje. Zákon tak jednoznačně upřednostňuje jiné formy ochrany před protiprávním konáním správních orgánů a tato soudní ochrana se uplatní jen tam, kde jiná ochrana není“ (srov. rozsudek ze dne 19. 1. 2005, čj. 1 Afs 16/2004 - 90, č. 1541/2008 Sb. NSS).

[16] Institut žaloby proti nezákonnému zásahu (§ 82 s. ř. s.) „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. Přímou 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.“ (srov. rozsudek ze dne 4. 8. 2005, čj. 2 Aps 3/2004 - 42, č. 720/2005 Sb. NSS).

[17] V nyní souzené věci je předmětem sporu, zda proti postupu žalovaného mohl stěžovatel brojít zásahovou žalobou, či nikoli. Dle stěžovatele nelze v řízení o opravném prostředku proti jednotlivým zajišťovacím příkazům, případně v řízení o žalobách proti jednotlivým exekučním příkazům, docílit dostatečné a efektivní ochrany před zásahem.

[18] Co se týče zajišťovacích příkazů vydaných dle § 167 daňového řádu, je možno bránit se proti nim odvoláním, o kterém musí být rozhodnuto do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, jinak se zajišťovací příkaz stává neúčinným (§ 168 odst. 1 daňového řádu). Jak uvádí sám stěžovatel, a plyne to též ze správního spisu, proti všem zajišťovacím příkazům (vydaným dne 25. 7. 2016) brojil stěžovatel odvoláním ze dne 14. 8. 2016; dne 13. 9. 2016 (tedy den po podání zásahové žaloby) pak Odvolací finanční ředitelství napadené zajišťovací příkazy potvrdilo a odvolání zamítlo. Rozhodnutí o odvolání je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., proti kterému se lze bránit žalobou podle tohoto ustanovení. Zda stěžovatel této možnosti využil či nikoli, není Nejvyššímu správnímu soudu známo; nic to ale s ohledem na shora citovanou judikaturu nemění na skutečnosti, že jsou zde právní prostředky ochrany, jejichž výsledkem je správní rozhodnutí žalovatelné dle § 65 odst. 1 s. ř. s. Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je tedy v tomto ohledu dle § 85 s. ř. s. nepřipustná.

pokračování

[19] Exekuční příkaz vydaný podle § 178 daňového řádu je též rozhodnutím podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a lze se proti němu bránit přímo správní žalobou, neboť podání řádných opravných prostředků není možné (§ 178 odst. 4 daňového řádu). V úvahu zde sice přichází podání námítky ve smyslu § 159 daňového řádu; nejde však o řádný opravný prostředek. Žaloba ve správním soudnictví je tedy přípustná, i když daňový subjekt námítku proti exekučnímu příkazu neuplatnil (srov. rozsudek ze dne 26. 11. 2015, čj. 7 Afs 131/2015 - 32, č. 3381/2016 Sb. NSS).

[20] Ze shora uvedeného tedy jasně vyplývá, že stěžovatel má jedinou možnost, jak se postupu žalovaného bránit, a to žalobami podle § 65 a násl. s. ř. s. Krajský soud proto nepochybil, odmítl-li žalobu na ochranu před zásahem žalovaného podle § 85 s. ř. s. jako nepřípustnou.

[21] Stěžovatel namítá, že v řízení o opravném prostředku proti jednotlivým zajišťovacím příkazům nelze docílit dostatečné a efektivní ochrany před zásahem, neboť zásadní dopad do práv stěžovatele má způsob, jakým žalovaný postupuje. Z obsahu žaloby i kasační stížnosti pak plyne, že tímto „způsobem“ má stěžovatel na mysli zejména množství vydaných exekučních příkazů a celkovou částku postiženou těmito příkazy (kvantitativní hledisko) a skutečnost, že k vydání všech exekučních a zajišťovacích příkazů došlo současně a nadto před ukončením daňové kontroly (časové hledisko).

[22] Jak již bylo zmíněno výše, není v procesní dispozici účastníka řízení, kterou z žalob pro sebe bude považovat za výhodnější. Pro povinnost využít dostupných možností ochrany pomocí právních prostředků, které právní řád poskytuje, není rozhodující, zda účastník řízení subjektivně považuje právní prostředky, jimiž se může domáhat ochrany či nápravy stavu, za efektivní či nikoliv. Takový názor nemá oporu v zákoně. Podmínkou, s níž soudní řád správní spojuje nepřípustnost žaloby, je nevyužití právních prostředků, jimiž se lze ochrany domáhat, nikoliv tvrzená neefektivita takových prostředků (srov. rozsudek ze dne 1. 12. 2004, čj. 3 As 52/2003 - 278, č. 983/2006 Sb. NSS).

[23] Nejvyšší správní soud konstatuje, že rozumí aktuální závažné situaci, ve které se stěžovatel v důsledku rozhodnutí žalovaného nachází. Vyloučení ochrany v rámci řízení na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu proto nemůže znamenat omezení efektivní ochrany jeho veřejných subjektivních práv. Bude tedy na správních soudech v případných řízeních zahájených na základě žaloby podle § 65 a násl. s. ř. s., aby pečlivě vážily veškeré stěžovatelem namítané skutečnosti, ze kterých dovozuje nezákonnost postupu žalovaného, a tyto zohlednily při úvahách o zákonnosti vydaných rozhodnutí. Zejména pak bude podstatné, aby rozhodnutí žalovaného (resp. odvolacího správního orgánu) posuzovaly ve vzájemných souvislostech tak, aby byly řádně zohledněny kumulativní dopady těchto rozhodnutí na stěžovatele. Jak v kasační stížnosti správně připomíná stěžovatel, způsob (kvantitativní a časové hledisko), jakým žalovaný vede řízení, musí být pro posouzení zásahu do veřejných subjektivních práv zásadní, neboť právě způsob vedení řízení může mít (a v nyní souzené věci zřejmě již měl) ve vztahu k daňovému subjektu zcela likvidační efekt. Pokud by tedy byly podány žaloby jednotlivě proti exekučním příkazům, bude povinností soudu tyto projednat společně (§ 39 odst. 1 s. ř. s.); obdobně bude muset krajský soud postupovat v případě žalob proti rozhodnutím o odvolání proti zajišťovacím příkazům.

IV. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[24] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl.

[25] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 6. dubna 2017

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu