



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **EVEREST servis s. r. o.**, se sídlem Běchovická 555, Šestajovice, zastoupen JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem se sídlem Štefánikova 75/48, Praha 5, proti žalovaným: **1) Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, **2) Finanční úřad pro Středočeský kraj**, se sídlem Na Pankráci 1685/17, Praha 4, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 24. 8. 2021, č. j. 43 Af 22/2021 - 38,

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.** Žalovaným **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 (stěžovatel) podal kasační stížnost proti v záhlaví specifikovanému usnesení Krajského soudu v Praze (dále jen „krajský soud“), jímž tento soud odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), stěžovateloivu žalobu na ochranu před nezákonným zásahem.

[2] V odůvodnění napadeného usnesení poukázal soud především na skutečnost, že zásahová žaloba je subsidiární ve vztahu ke zbylým žalobním typům. Stěžovatel si tedy nemohl zvolit režim zásahové žaloby, pakliže se mohl soudní ochrany domoci žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. V posuzované věci je přitom zřejmé, že napadený akt – dodatečný platební výměr ze dne 25. 5. 2021, č. j. 3027532/21/2101-50522-209106 (dál jen „dodatečný platební výměr“), na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016, je rozhodnutím, proti němuž se lze bránit odvoláním a následně žalobou podle § 65 a násl. s. ř. s.

II. Obsah kasační stížnosti

[3] Stěžovatel v kasační stížnosti předně obsáhle rekapituluje průběh daňového řízení, které je dle jeho mínění zatíženo zásadními vadami. Mimo jiné mělo dojít k uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, což je skutečnost, k níž musí soud přihlídnout i z úřední povinnosti. Dále pak stěžovatel považuje úkon, jímž byla zahájena daňová kontrola, za nicotný. Nezákonným zásahem je krom dodatečného platebního výměru také vyrozumění ze dne 16. 7. 2021, č. j. 27772/21/5100-41452-706445 (dále jen „vyrozumění o odložení podnětu“), v němž žalovaný neshledal důvod pro prohlášení nicotnosti dodatečných platebních výměrů na daň za roky 2016 a 2017.

[4] Stěžovatel chápe důvody, které vedly krajský soud k odmítnutí žaloby. S ohledem na závažnost procesních vad, jimiž bylo zatíženo správní řízení, by však soud žalobu vůbec věcně neposuzoval a pouze by konstatoval nezákonný postup. Stěžovatel si zvolil jako způsob ochrany zásahovou žalobu, protože se brání z vůli správního orgánu, který rozhoduje v rozporu s právem na spravedlivý proces. Soud by měl posuzovat, zda (obdobně jako v případě určovací žaloby dle § 80 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád) není dán naléhavý právní zájem na vyslovení nezákonnosti. Žalovaný 1) dosud nerozhodl o odvolání proti platebnímu výměru. Proto v tuto chvíli stěžovatel ani nemá možnost bránit se žalobou proti rozhodnutí a úvahy soudu o subsidiaritě žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nejsou na místě. I pokud by však žalovaný o odvolání rozhodl, jednalo by se o vykonatelné rozhodnutí, přičemž podání správní žaloby nemá odkladný účinek. Za této situace je zjevné, že na prohlášení nezákonnosti postupu žalovaných má stěžovatel naléhavý právní zájem.

III. Vyjádření ke kasační stížnosti

[5] Žalovaný 1) ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že soudní ochrana před nezákonným zásahem přichází v úvahu pouze tam, kde jiná možnost právní ochrany chybí. V daném případě krajský soud správně vyhodnotil, že stěžovatel brojí proti dodatečnému platebnímu výměru, proti němuž lze podat řádný opravný prostředek a následně žalobu podle § 65 s. ř. s.

[6] Pokud se jedná o stěžovatelem označené vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti, v žalobě stěžovatel tento úkon jako nezákonný zásah neoznačil. Krajský soud se nicméně k věci nad rámec nezbytného odůvodnění vyjádřil s tím, že na prohlášení nicotnosti nemá stěžovatel nárok a nemůže se jednat o nezákonný zásah.

[7] Žalovaný 1) dále upozorňuje, že námitky uplatněné v podnětu k prohlášení nicotnosti byly ve skutečnosti námitkami nezákonnosti. K přezkumu rozhodnutí z hlediska zákonnosti slouží odvolací řízení. Žalovaný přitom o odvolání stěžovatele dosud nerozhodl.

[8] Žalovaný 2) se k obsahu kasační stížnosti blíže nevyjádřil a pouze uvedl, že se ztotožňuje s hodnocením věci tak, jak jej provedl krajský soud.

[9] Stěžovatel reagoval na vyjádření ke kasační stížnosti replikou, v níž však neuvedl žádné zásadní nové skutečnosti.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud posuzoval splnění podmínek řízení, přičemž shledal, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou a jedná se o kasační stížnost, která je ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu

pokračování

a uplatněných důvodů, současně zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by byl nucen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Nejvyšší správní soud předesílá, že stěžovatel označil v kasační stížnosti za nezákonný zásah jak dodatečný platební výměr vydaný žalovaným 2), tak vyrozumění o odložení podnětu žalovaným 1). V této souvislosti kasační soud zjistil, že stěžovatel již v textu žaloby okrajově zmínil (viz s. 5 žaloby), že za nezákonný zásah považuje právě i uvedené vyrozumění, v petitu jej však již neuvedl a označil zde toliko dodatečný platební výměr. Na tuto skutečnost upozornil v napadeném usnesení i krajský soud, který proto vycházel z předpokladu, že stěžovatel se domáhá ochrany před nezákonným zásahem spočívajícím pouze ve vydání dodatečného platebního výměru. V závěrečné pasáži odůvodnění se nicméně ve stručnosti vyjádřil rovněž k otázce dotčeného vyrozumění o odložení podnětu. Uvedl, že tímto vyrozuměním nemohl být žalobce nijak dotčen na svých právech, a připomněl, že na prohlášení nicotnosti nemá daňový subjekt právní nárok. Vzhledem k tomu, že stěžovatel v kasační stížnosti s těmito závěry nikterak nepolemizuje a pouze bez dalšího podotýká nezákonnost vyrozumění o odložení podnětu, aniž by jakkoliv reagoval na argumentaci krajského soudu, nebude se Nejvyšší správní soud touto otázkou dále zabývat.

[13] Jádro kasační argumentace tkví v tvrzení, že bylo povinností krajského soudu věcně projednat zásahovou žalobu, neboť toho času se stěžovatel proti postupu žalovaných ani jiným způsobem bránit nemohl a na prohlášení nezákonnosti má naléhavý právní zájem.

[14] Podle § 82 s. ř. s. „*[k]aždý, 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, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.*“

[15] Podle § 85 s. ř. s. platí, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je nepřípustná, „*lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.*“

[16] Podle § 46 odst. 1 s. ř. s. „*[n]estanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže a) soud o téže věci již rozhodl nebo o téže věci již řízení u soudu probíhá nebo nejsou-li splněny jiné podmínky řízení a tento nedostatek je neodstranitelný nebo přes výzvu soudu nebyl odstraněn, a nelze proto v řízení pokračovat, b) návrh byl podán předčasně nebo opožděně, c) návrh byl podán osobou k tomu zjevně neoprávněnou, d) návrh je podle tohoto zákona nepřípustný.*“

[17] Krajský soud odmítl stěžovatelovu žalobu jako nepřípustnou s poukazem na subsidiaritu žaloby na ochranu před nezákonným zásahem. Vyzdvihl přitom, že stěžovatelem napadený akt je správním rozhodnutím, proti němuž se lze bránit řádným opravným prostředkem (odvoláním) a následně správní žalobou podle § 65 s. ř. s. Tato argumentace zcela koresponduje s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[18] V usnesení ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015 - 160, rozšířený senát uvedl následující: „*Subsidiarita vůči ostatním žalobním typům znamená, že zásahová žaloba je přípustná teprve tehdy, pokud nepřichází v úvahu podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu (§ 79 a násl. s. ř. s.) a ani podání návrhu na zrušení opatření obecné povahy (§ 101a a násl. s. ř. s.). Je nepochybné, že ústřední roli v systému žalob podle soudního řádu správního hraje žaloba proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., nečinnostní žaloba a zásahová žaloba hrají roli pomocného prostředku ochrany a doplňku tam, kam ochrana podle § 65 a násl.*

s. ř. s. nedosáhne. (...) Účastník řízení si tudíž nemůže zvolit, jaký žalobní typ by byl pro něj výhodnější a jaký nakonec využije (srov. např. rozsudek ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Aps 3/2004 - 42, č. 720/2005 Sb. NSS).“

[19] V posuzované věci stěžovatel za nezákonný zásah označil dodatečný platební výměr (pomine-li soud stěžovatelem zmíněné vyrozumění o odložení podnětu – viz bod [12] tohoto rozsudku). Jedná se tedy o klasický akt rozhodovací činnosti, proti němuž se lze bránit odvoláním, což také stěžovatel učinil, a poté případně i správní žalobou podle § 65 s. ř. s. Stěžovatel tyto skutečnosti ani nezpochybňuje, je však přesvědčený, že mu svědčí naléhavý právní zájem na prohlášení nezákonnosti dotčeného dodatečného platebního výměru. V této souvislosti poukázal na zásadní nedostatky, jimiž měl být zatížen postup žalovaného 2).

[20] Žádná z těchto okolností však není způsobilá zvrátit závěr o nepřipustnosti zásahové žaloby. Všechny stěžovatelem namítané nedostatky představují potenciální vady zákonnosti, jimiž se bude žalovaný 1), uplatnil-li je stěžovatel v odvolání, zabývat při přezkumu dodatečného platebního výměru v odvolacím řízení. Pokud by Nejvyšší správní soud přistoupil na argumentaci stěžovatele, znamenalo by to, že by správní soudy nepřipustným způsobem zasahovaly do rozhodovací činnosti správních orgánů, nebo by ji v konečném důsledku zcela nahrazovaly. Takový postup je v příkrém rozporu se samotnou koncepcí správního soudnictví, které poskytuje ochranu práv zásadně až po vyčerpání řádných opravných prostředků (viz § 5 s. ř. s.).

[21] Jakkoliv přitom může stěžovatel subjektivně pocítovat, že má na věci naléhavý právní zájem, jeho postavení je zcela srovnatelné s jakýmkoliv jiným účastníkem správního řízení. Je přirozené, že každý účastník má zájem na tom, aby se svého práva domohl co nejdříve. Nelze však přehlédnout, že zásahová žaloba představuje výjimečný institut, který slouží k ochraně práv pouze tam, kam jiné žalobní typy nedosáhnou. Jedná se tedy o zbytkovou kategorii, pod níž spadají případy, v nichž se nelze soudní ochrany domoci za použití jiných prostředků obrany. Její použití proto nelze rozšiřovat na případy obrany proti rozhodnutím správních orgánů. Právě o takovou situaci se přitom jedná v nyní projednávané věci.

[22] Zcela nepřipadné je pak tvrzení stěžovatele, že zásahová žaloba je v posuzované věci přípustná právě proto, že dosud neexistuje rozhodnutí žalovaného 1), proti němuž by se bylo možné bránit žalobou podle § 65 s. ř. s. Uvedená skutečnost pouze dokládá naprostou předčasnost soudního přezkumu postupu správních orgánů v projednávané věci, neboť stěžovatel dosud ani nevyužil opravných prostředků, které mu skýtá zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, respektive nevyčkal na jejich výsledek. Irelevantní je rovněž skutečnost, že podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu nemá odkladný účinek. Kasační soud opětovně připomíná, že stěžovatel si nemůže zvolit cestu zásahové žaloby jen proto, že by pro něj byl takový postup výhodnější. Posuzování zákonnosti dodatečného platebního výměru by v této fázi bylo zcela nesystematické a nepřijatelným způsobem by nahrazovalo činnost žalovaného 1), jemuž zákon svěřil pravomoc rozhodovat o opravném prostředku proti rozhodnutí žalovaného 2).

[23] Krajský soud tedy o věci uvážil správně a v souladu s právními předpisy vyhodnotil zásahovou žalobu jako nepřipustnou.

V. Závěr a náklady řízení

[24] Kasační soud nepovažuje námitky stěžovatele za důvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

pokračování

[25] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovaným žádné náklady nad rámec jejich úřední činnosti nevznikly, a proto jim soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 4. listopadu 2021

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu