Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
MANUELA CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONY
přednesené dne 13. února 2025 [1]

**Věc C-605/23**

**„Ati-19“ EOOD**
**proti**
**Načalnik na otděl „Operativni dějnosti“ – Sofia v glavna direkcia „Fiskalen kontrol“ pri Centralno upravlenie na Nacionalna agencia za prichodite**

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, kterou podal správní soud v Blagojevgradu (Administrativen sad – Blagoevgrad, Bulharsko)]

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 273 – Listina základních práv Evropské unie – Článek 47 první pododstavec – Právo na účinný opravný prostředek – Správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor – Návrh na odklad vykonatelnosti – Soudní přezkum omezený na posouzení újmy, která může vzniknout v důsledku výkonu opatření“

1. Ve sporu, který je předmětem této žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, je podán návrh na odklad příkazu k předběžnému výkonu spočívajícího v zapečetění obchodních prostor, které bulharské daňové orgány [2] vydaly s ohledem na zjištěné nesrovnalosti při výběru daně z přidané hodnoty (DPH).

2. Rozhodnutí o zapečetění obchodních prostor z výše uvedených důvodů lze abstraktně kvalifikovat jako opatření k zajištění správného výběru DPH a předcházení daňovým únikům (článek 273 směrnice 2006/112/ES) [3].

3. Ačkoli daňové orgány kromě zapečetění uložily podniku vlastnícímu obchodní prostory peněžitou sankci, řízení před předkládajícím soudem se této peněžité sankce netýká.

4. Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda vnitrostátní pravidlo upravující opravné prostředky proti předběžnému výkonu správního opatření spočívajícího v zapečetění je v souladu s právem zaručeným čl. 47 prvním pododstavcem Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“).

[1] – Původní jazyk: španělština.

[2] – Žalovaným v řízení před předkládajícím soudem je Načalnik na otděl Operativni dějnosti – grad Sofia v glavna direkcia Fiskalen kontrol pri Centralno upravlenie na Nacionalna agencia za prichodite (vedoucí oddělení Operativní činnosti – město Sofie na generálním ředitelství „Daňový dohled“ u centrálního ředitelství Národní agentury pro veřejné příjmy, Bulharsko)

[3] – Směrnice Rady ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

# I. Právní rámec

## *A. Unijní právo. Směrnice o DPH*

5. Podle čl. 2 odst. 1 písm. a) je předmětem DPH „dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

6. Článek 273 stanoví:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

## *B. Vnitrostátní právo*

### *1. Zákon o DPH*[4]

7. Článek 118 odst. 1, ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení, stanoví:

„Každá osoba registrovaná či neregistrovaná pro účely tohoto zákona je povinna evidovat a účtovat dodání a prodeje, které uskutečnila v obchodních prostorách, a to vystavením daňového dokladu vygenerovaného daňovým zařízením (účtenka) nebo pokladního dokladu vystaveného integrovaným automatizovaným systémem správy obchodní činnosti (systémový doklad), a to bez ohledu na to, zda je požadován jiný daňový doklad, či nikoli. Příjemce musí obdržet účtenku nebo systémový doklad a uchovat jej, dokud neopustí obchodní prostory.“

8. Článek 185 odst. 1 a 2 stanoví:

„(1) Za nevydání dokladu uvedeného v čl. 118 odst. 1 se v případě fyzických osob, které nejsou obchodníky, uloží pokuta ve výši 100 až 500 bulharských leva [BGN], a v případě právnických osob a živnostníků se uloží peněžitá sankce ve výši 500 až 2 000 BGN.

(2) S výjimkou případů uvedených v odstavci 1 bude každému, kdo se dopustí nebo strpí spáchání protiprávního jednání uvedeného v článku 118 nebo v prováděcím právním aktu k tomuto článku, uložena pokuta ve výši od 300 do 1 000 BGN, jedná-li se o fyzickou osobu, která není obchodníkem, nebo peněžitá sankce ve výši 3 000 až 10 000 BGN v případě právnické osoby a živnostníků. V případě, že protiprávní jednání nevede k nenahlášení daňových příjmů, budou uloženy sankce stanovené v odstavci 1.“

[4] – Zakon za danak varhu dobavenata stojnost (zákon o dani z přidané hodnoty) ze dne 21. července 2006 (DV č. 63 ze dne 4. srpna 2006, s. 8; dále jen „zákon o DPH“).

9. Článek 186 stanoví:

„(1) Donucovací správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor na dobu nejvýše 30 dnů, bez ohledu na stanovené pokuty nebo peněžité sankce, bude uloženo osobě, která:

1. nevystaví

a) příslušný prodejní doklad v souladu s článkem 118;

[…]

(3) Donucovací správní opatření podle odstavce 1 se nařizuje odůvodněným příkazem vydaným oddělením příjmů nebo jím pověřeným úředníkem.

(4) Proti příkazu uvedenému v odstavci 3 lze podat opravný prostředek v souladu s postupem stanoveným správním řádem.“

10. Článek 187 odst. 1 a 4 stanoví:

„(1) V případě nařízení donucovacího správního opatření podle čl. 186 odst. 1 je zakázán rovněž přístup do obchodních prostor dané osoby a zboží nacházející se v těchto prostorách a k nim příslušejících skladech musí být danou osobou nebo jejím zástupcem odstraněno. […]

[…]

(4) Na žádost pachatele správního deliktu a za podmínky, že předloží důkaz o zaplacení celé pokuty nebo peněžité sankce, zruší orgán donucovací správní opatření, které uložil. Odstranění pečetí podléhá povinnosti spolupráce ze strany pachatele. V případě opakovaného protiprávního jednání bude odpečetění prostor povoleno až po uplynutí jednoho měsíce od zapečetění.“

11. Článek 188 [5] stanoví:

„(1) Donucovací správní opatření uvedené v čl. 186 odst. 1 podléhá předběžnému výkonu v souladu s ustanoveními čl. 60 odst. 1 až 7 správního řádu.

(2) Proti rozhodnutí soudu není přípustný opravný prostředek.“

12. Článek 193 stanoví:

„(1) Zjišťování porušení tohoto zákona a jeho prováděcích právních předpisů, přijímání a výkon rozhodnutí o uložení správních sankcí, jakož i opravné prostředky proti těmto rozhodnutím upravuje zákon o správních deliktech a sankcích.

(2) Zjišťování protiprávních jednání provádí oddělení příjmů a rozhodnutí o uložení správních sankcí přijímá výkonný ředitel Národní agentury pro veřejné příjmy nebo jím k tomu pověřený úředník.“

[5] – Ve znění použitelném na projednávanou věc, změněném a zveřejněném v DV č. 100 ze dne 20. prosince 2019.

*2. Správní řád*[6]

13. Podle čl. 6 odst. 5, ve znění použitelném na skutkový stav, se správní orgány musí zdržet úkonů a jednání, které by mohly způsobit újmu, jež je zjevně nepřiměřená ve vztahu ke sledovanému cíli.

14. Článek 60 stanoví:

„(1) Správní akt obsahuje nařízení předběžného výkonu, vyžaduje-li to život nebo zdraví občanů, za účelem ochrany zvláště důležitých zájmů státu nebo veřejných zájmů, hrozí-li, že výkon rozhodnutí bude zmařen nebo značně ztížen nebo pokud hrozí, že v důsledku prodlení s výkonem rozhodnutí vznikne vážná nebo obtížně napravitelná újma, anebo na návrh některého z účastníků – k ochraně některého z jeho zvláště důležitých zájmů. V posledně uvedeném případě si správní orgán vyžádá odpovídající záruku.

(2) Nařízení předběžného výkonu musí být odůvodněno.

[…]

(5) Proti povolení nebo zamítnutí předběžného výkonu lze podat prostřednictvím správního orgánu žalobu k soudu ve lhůtě tří dnů od doručení tohoto rozhodnutí bez ohledu na to, zda byl podán opravný prostředek proti správnímu aktu.

(6) Žaloba se projedná co nejdříve na neveřejném zasedání bez doručení kopií žalobního spisu účastníkům řízení. Žaloba nemá odkladný účinek na předběžný výkon rozhodnutí, ale soud může předběžný výkon rozhodnutí odložit do doby, než vydá o žalobě konečné rozhodnutí.

(7) Zruší-li soud napadené rozhodnutí o předběžném výkonu, rozhodne ve věci samé. Je-li předběžný výkon zrušen, správní orgán obnoví stav před výkonem.

(8) Proti usnesení soudu lze podat opravný prostředek.“

15. Podle čl. 128 odst. 1 bodu 1 mají správní soudy pravomoc rozhodovat ve věcech, které se týkají mimo jiné změny nebo zrušení správních aktů.

16. Podle článku 146 jsou žalobními důvody proti správním aktům: a) nedostatek pravomoci; b) formální vady; c) významné porušení pravidel správního řízení; d) porušení hmotněprávních pravidel; e) neslučitelnost s cílem sledovaným zákonem.

17. Článek 166 stanoví:

„(1) Vykonatelnost správního aktu se odkládá na základě žaloby.

(2) Soud může na návrh navrhovatele v každém stadiu řízení až do okamžiku, kdy rozsudek nabude právní moci, odložit předběžný výkon nařízený pravomocným rozhodnutím orgánu, který vydal akt uvedený v čl. 60 odst. 1, pokud by předběžný výkon rozhodnutí mohl navrhovateli způsobit vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu. […]“.

6 – Administrativnoprotsetsualen kodeks (správní řád) (DV č. 30 ze dne 11. dubna 2006; dále jen „CPA“).

## II. Skutkový stav, spor a předběžná otázka

18. Společnost „Ati-19“ EOOD je společnost s ručením omezeným s jedním společníkem, která podniká v obchodním prostoru v Blagojevgradu (Bulharsko).

19. Dne 3. srpna 2023 provedla bulharská daňová správa v obchodních prostorách společnosti Ati-19 kontrolu, během níž:

– Než se kontroloři identifikovali, provedli nákup v hodnotě 14,80 BGN (přibližně 8 eur), aniž jim byl vystaven daňový pokladní doklad.

– Bylo zjištěno, že denní daňová evidence vykazovala částku 327,80 BGN (přibližně 167 eur), zatímco pokladna vykazovala celkem 573,55 BGN (přibližně 293 eur).

20. Rozhodnutím ze dne 8. srpna 2023 bylo proti společnosti Ati-19 zahájeno sankční správní řízení.

21. Dne 29. srpna 2023 uložila daňová správa společnosti Ati-19 peněžitou sankci ve výši 1 000 BGN (přibližně 500 eur).

22. Dne 30. srpna 2023 nařídila daňová správa zapečetění a zákaz vstupu do obchodních prostor na dobu čtrnácti dnů.

23. Opatření spočívající v zapečetění bylo oznámeno společnosti Ati-19 dne 6. září 2023. V potvrzení o doručení bylo stanoveno skutečné datum provedení zapečetění na 21. září 2023.

24. Dne 14. září 2023 podala společnost Ati-19 ke správnímu soudu v Blagojevgradu (Administrativen sad Blagoevgrad) podle čl. 60 odst. 5 CPA žalobu proti výkonu příkazu k zapečetění.

25. Dne 18. září 2023 soud shledal žalobu společnosti Ati-19 za opožděnou, neboť nebyla podána ve lhůtě tří dnů od doručení příkazu.

26. Dne 19. září 2023 podala společnost Ati-19 u téhož soudu na základě čl. 166 odst. 2 CPA návrh na odklad výkonu zapečetění prostor.

27. V této souvislosti správní soud v Blagoevgradu (Administrativen sad Blagoevgrad) předkládá Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být čl. 47 odst. 1 Listiny […] vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě na ochranu před předběžným výkonem opatření, kterou vnitrostátní zákonodárce zavedl za účelem ochrany zájmu uvedeného v článku 273 směrnice [o DPH], v jejímž rámci je rozsah soudní kontroly omezen na existenci utrpěné újmy?“

## III. Řízení před Soudním dvorem

28. Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce byla zapsána do rejstříku kanceláře Soudního dvora dne 4. října 2023.

29. Písemná vyjádření předložily bulharská vláda a Evropská komise.

30. Na žádost Soudního dvora předkládající soud v písemnosti, která byla Soudnímu dvoru doručena dne 28. prosince 2023, potvrdil, že ke dni 20. prosince 2023 příkaz k zapečetění ještě vykonán nebyl.

31. Soudní dvůr nepovažoval za nutné konat veřejné jednání.

## IV. Analýza

### *A. Přípustnost*

32. Bulharská vláda vznáší proti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce dvě námitky nepřípustnosti.

– Zaprvé zpochybňuje existenci příkazu k předběžnému výkonu opatření spočívajícího v zapečetění [7].

– Zadruhé uvádí, že jelikož zapečetění nebylo vykonáno, je řízení o odkladu vykonatelnosti bezpředmětné [8].

33. Obě námitky je podle mého názoru třeba odmítnout.

34. Pokud jde o první námitku, řízení před předkládajícím soudem má za cíl odklad předběžného výkonu zapečetění obchodních prostor. To, zda příkaz k výkonu existuje a jaký je jeho obsah, musí ověřit předkládající soud.

35. Soudní dvůr musí vycházet z popisu skutkového stavu předloženého předkládajícím soudem. Ten výslovně uvádí, že přijetím opatření spočívajícího v zapečetění byl povolen jeho předběžný výkon, „který je součástí obsahu příkazu“. V následné písemnosti adresované Soudnímu dvoru navíc tento soud trval na tom, že předběžný výkon zapečetění byl schválen příslušným správním orgánem [9].

36. Pokud jde o druhou námitku, vše nasvědčuje tomu, že zapečetění nebylo vykonáno ještě několik měsíců po předložení žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce. Z toho však nevyplývá, že by vnitrostátní řízení bylo (domněle) bezpředmětné, nebo že by proto byla bezpředmětná samotná žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

37. Skutečnost, že výkon dosud nebyl proveden, nečiní řízení před předkládajícím soudem, který musí rozhodnout, zda předběžný výkon odloží či nikoli, bezpředmětným. Dokud se opatření spočívající v zapečetění nestane nevykonatelným, je jeho výkon otevřenou možností, jejíž (budoucí) uskutečnění se samo o sobě dotýká zájmů osoby, proti níž směřuje. Tato osoba je proto oprávněna podat u předkládajícího soudu návrh na odklad příkazu k předběžnému výkonu

[7] – Podle bulharské vlády potvrzení o doručení příkazu k zapečetění osvědčuje pouze datum doručení tohoto příkazu, což neprokazuje, že byl nařízen jeho předběžný výkon.

[8] – Bod 47 písemného vyjádření bulharské vlády.

[9] – Bod 44 předkládacího rozhodnutí a bod 3 písemnosti předkládajícího soudu, která byla Soudnímu dvoru doručena dne 28. prosince 2023.

spočívajícímu v zapečetění a tento soud je příslušný rozhodnout v tomto ohledu (případně po podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, kterou považuje za relevantní) v rámci vnitrostátního řízení, které projednává.

### *B. Dopad rozsudku Soudního dvora ze dne 4. května 2023, MV – 98, na projednávanou věc* [10]

38. Předkládající soud odkázal na rozsudek MV – 98, který Soudní dvůr vydal v reakci na jinou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podanou týmž soudem v roce 2021.

39. Ve věci MV – 98 byly skutkové okolnosti podobné jako v projednávané věci: bulharská daňová správa při kontrole provedené v obchodních prostorách zjistila, že společnost MV – 98 nezaevidovala prodej zboží a nevystavila daňový doklad o tomto prodeji.

40. Na základě těchto skutečností, stručně řečeno, daňová správa:

– V souladu s článkem 185 zákona o DPH uložila společnosti MV – 98 peněžitou sankci.

– Na základě článku 186 téhož zákona přijala správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor po dobu čtrnácti dnů.

– K posledně uvedenému opatření bylo připojeno nařízení předběžného výkonu podle článku 60 CPA, „jelikož tento správní orgán měl za to, že tento předběžný výkon je nezbytný k ochraně zájmů státu, a zejména zájmů státní pokladny“ [11].

41. V rozsudku MV – 98 se Soudní dvůr zabýval pouze výkladem článku 273 směrnice o DPH a článku 50 Listiny, aby posoudil uplatnění zásady *ne bis in idem* na kumulaci peněžité sankce a opatření spočívajícího v zapečetění prostor.

42. Soudní dvůr se totiž nezabýval třetí předběžnou otázkou ve věci MV – 98 [12], která se týkala vztahu mezi článkem 47 Listiny a vnitrostátní právní úpravou předběžného výkonu zapečetění obchodních prostor. Obsah této otázky, která zůstala nezodpovězena, byl podobný obsahu jediné otázky položené v projednávané věci.

43. Rozsudek MV – 98, i když se, opakuji, nevyjadřuje k režimu předběžného výkonu zapečetění, je v projednávané věci do jisté míry užitečný: umožnil předkládajícímu soudu kvalifikovat zapečetění jako trestní sankci. Tato kvalifikace může mít dopad na řešení věcné otázky, o kterou se jedná v projednávané věci.

### *C. Použitelnost Listiny*

44. Ustanovení Listiny jsou podle jejího čl. 51 odst. 1 určena členským státům, výhradně pokud uplatňují právo Unie [13].

[10] – Věc C-97/21 (EU:C:2023:371; dále jen „rozsudek MV – 98“).

[11] – Rozsudek MV – 98, bod 20.

[12] – Soudní dvůr nemohl rozhodnout o třetí předběžné otázce ve věci MV – 98, protože nebyly splněny podmínky stanovené v čl. 94 písm. c) jednacího řádu. Rozsudek MV – 98, body 65 až 70.

[13] – Za všechny rozsudek ze dne 26. února 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, bod 17).

45. Z článků 2 a 273 směrnice o DPH, ve spojení s čl. 4 odst. 3 SEU a čl. 325 odst. 1 SFEU, tak vyplývá, že členské státy jsou povinny přijmout všechna legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby splatná DPH byla vybrána na jejich území v plné výši, a k boji proti daňovým únikům [14].

46. Článek 325 SFEU „členským státům ukládá povinnost bojovat proti protiprávním jednáním ohrožujícím finanční zájmy Unie odstrašujícími a účinnými opatřeními a zejména jim ukládá povinnost přijmout k zamezení podvodů ohrožujících finanční zájmy Unie stejná opatření, jaká přijímají k zamezení podvodům ohrožujícím jejich vlastní zájmy“ [15].

47. Vnitrostátní právní úprava, které se týká žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, se v rozsahu, v němž směřuje ke správnému výběru DPH a předcházení daňovým únikům, v zásadě týká povinností vyplývajících z unijního práva.

48. Z tohoto pohledu správní opatření spočívající v zapečetění prostor, v nichž bylo zjištěno porušení zákona o DPH, provádí články 2 a 273 směrnice o DPH, a tedy unijní právo ve smyslu čl. 51 odst. 1 Listiny.

49. Uložení takového opatření spočívajícího v zapečetění proto musí respektovat základní právo zaručené v čl. 47 prvním pododstavci Listiny. Je proto vhodné přezkoumat podstatu žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, která se omezuje na výklad tohoto ustanovení.

## *D. K věci samé*

### *1. Vymezení sporu*

50. Opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor bylo přijato na základě čl. 186 odst. 1 zákona o DPH. Podle čl. 188 odst. 1 téhož zákona bylo možné jej předběžně vykonat v souladu s ustanoveními CPA.

51. Podle předkládacího rozhodnutí není vnitrostátní judikatura jednotná, pokud jde o nutnost odůvodnit v každém jednotlivém případě existenci veřejného zájmu, který odůvodňuje předběžný výkon. Zdá se, že některé bulharské soudy mají za to, že tento zájem je třeba vždy předpokládat [16].

52. V každém případě, jak vysvětluje předkládací rozhodnutí, jakmile je předběžný výkon individuálního správního aktu schválen, lze jej napadnout dvěma způsoby:

– Napadením předběžného výkonu, tj. podání žaloby proti příkazu, který schvaluje předběžný výkon (čl. 60 odst. 5 CPA). V rámci této žaloby se lze domáhat prohlášení neplatnosti tohoto příkazu.

– Návrhem na odklad předběžného výkonu správního aktu podle článku 166 CPA.

[14] – Rozsudek ze dne 13. října 2022, Direktor na Direkcija Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika (C-1/21, EU:C:2022:788, bod 60) a citovaná judikatura.

[15] – Rozsudek ze dne 26. února 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, bod 26).

[16] – Body 61 až 63 předkládacího rozhodnutí.

53. Z předkládacího rozhodnutí přitom vyplývá, že společnost Ati-19 podala žalobu na neplatnost podle článku 60 CPA opožděně. Vzhledem k tomu, že tato žaloba byla odmítnuta, požádala o odklad předběžné vykonatelnosti prostřednictvím prostředku nápravy stanoveného v článku 166 CPA. Projednání tohoto prostředku nápravy vedlo k řízení, v němž byla podána žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

54. Slovy předkládajícího soudu, „[p]rotože právě rozsah soudního přezkumu podle čl. 166 odst. 2 CPA vyvolává otázku účinnosti tohoto návrhu [na odklad] s ohledem na čl. 47 první pododstavec Listiny“ [17].

55. Předkládající soud konkrétněji vysvětluje, že se jedná o objasnění:

– „[…] zda soudní ochrana proti tomuto výkonu před rozhodnutím soudu o právoplatnosti příkazu samotného týkajícího se zapečetění poskytuje dostatečné záruky proti svévolným a nepřiměřeným zásahům do činnosti společnosti“ [18].

– „[…] zda řízení, jako je řízení podle čl. 166 odst. 2 a 3 CPA dotčené v projednávané věci, které vylučuje skutkový přezkum a rozsah soudní kontroly omezuje pouze na existenci utrpěné újmy, představuje účinnou právní ochranu ve smyslu článku 47 Listiny“ [19].

56. Vzhledem k tomu, že pochybnosti byly vyjádřeny v tomto smyslu, je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce omezena na tyto výrazy. Slučitelnost společného uložení opatření spočívajícího v zapečetění a peněžité sankce s unijním právem nespadá do její působnosti.

57. Pochybnosti předkládajícího soudu se tedy týkají mezí soudního přezkumu příkazů k předběžnému výkonu podle čl. 166 odst. 2 a 3 CPA. Podle předkládajícího soudu zejména:

– Soud vykonávající tento přezkum neprošetřuje skutečnosti, na jejichž základě byl takový příkaz vydán.

– Neposuzuje ani případnou opodstatněnost *řádných* důvodů k napadení uvedených v článku 146 CPA (které zahrnují procesní a formální vady, jakož i porušení hmotněprávních norem).

– Obhajoba v rámci čl. 166 odst. 2 a 3 CPA se může opřít pouze o „vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu“, která by byla dotčené osobě předběžným výkonem způsobena [20].

58. Není však zcela jasné, které z těchto omezení je ve sporu v původním řízení relevantní. Předkládající soud se podle všeho soustředí na skutečnost, že „skutkový přezkum je vyloučen“ (viz bod 67 předkládacího rozhodnutí), což je tvrzení, které může být v projednávané věci irelevantní, neboť podle samotného předkládacího rozhodnutí společnost Ati-19 skutková zjištění nezpochybnila [21]. V následujících částech téhož usnesení však předkládající soud odkazuje na další omezení, která ukládá článek 166 CPA.

[17] – Bod 51 předkládacího rozhodnutí.

[18] – Bod 52 předkládacího rozhodnutí.

[19] – Bod 67 předkládacího rozhodnutí.

[20] – Bod 58 předkládacího rozhodnutí.

[21] – Ze shrnutí argumentů společnosti Ati-19 obsaženého v bodech 19 a 20 předkládacího rozhodnutí nevyplývá, že tento podnik zpochybnil reálnost skutečností zjištěných během daňové kontroly v prostorách.

59. Překážky soudního přezkumu uvedené předkládajícím soudem by podle něj mohly způsobit neslučitelnost vnitrostátní právní úpravy s čl. 47 prvním pododstavcem Listiny.

60. Podle Komise je sporná vnitrostátní právní úprava v rozsahu, v němž omezuje pravomoc soudů na ověření existence a povahy újmy, která vznikla adresátovi správního aktu, v rozporu s čl. 47 prvním pododstavcem Listiny. Právo na účinnou právní ochranu zakotvené v tomto ustanovení vyžaduje, aby byl vnitrostátní soud schopen provést soudní přezkum v plné jurisdikci za účelem posouzení skutkových okolností týkajících se přijetí napadeného správního aktu nebo donucovacího správního opatření [22].

61. Bulharská vláda zdůrazňuje [23], že adresáti takového správního opatření, jako je zapečetění, mají k dispozici několik opravných prostředků, kterými mohou:

– Podat žalobu ve věci samé na základě článku 145 a následujících CPA. Podáním této žaloby se podle čl. 166 odst. 1 CPA odkládá vykonatelnost napadeného správního aktu.

– Podat žalobu podle článku 60 CPA, pokud byl vydán příkaz k předběžnému výkonu. V rámci této žaloby může adresát příkazu požádat o jeho zrušení.

– Navrhnout odklad vykonatelnosti příkazu k předběžnému výkonu na základě čl. 166 odst. 2 CPA.

62. Bulharská vláda uznává, že v řízení upraveném v čl. 166 odst. 2 CPA soud nepřezkoumává legalitu příkazu k předběžnému výkonu, ale pouze to, zda tento výkon způsobuje adresátovi vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu. Dodává, že je tomu tak proto, že CPA stanoví další prostředky nápravy (zejména čl. 60 odst. 5) proti takovému příkazu, které zahrnují posouzení jeho legality [24].

### *2. Článek 47 první pododstavec Listiny a předběžná soudní ochrana*

63. Článek 47 první pododstavec Listiny zakotvuje právo na účinný prostředek nápravy, přičemž do tohoto znění přebírá judikaturu Soudního dvora předcházející samotné Listině [25].

64. Z téže judikatury vyplývá, že právo na účinnou soudní ochranu zahrnuje právo na případné vydání předběžného opatření (ať už jde o odklad aktu nebo jiné předběžné opatření) v řízeních, v nichž se jedná o práva vyplývající z unijních předpisů.

[22] – Bod 40 vyjádření Komise.

[23] – Bod 59 vyjádření bulharské vlády.

[24] – Bod 68 vyjádření bulharské vlády.

[25] – Rozsudek ze dne 13. března 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, bod 37): „zásada účinné soudní ochrany představuje obecnou zásadu práva Společenství, která vyplývá z ústavních tradic společných členským státům […] a která byla rovněž *znovu stvrzena* v článku 47 Listiny […]“. Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

65. K uplatňování čl. 47 prvního pododstavce Listiny, pokud jde o jeho předběžný aspekt, lze přistupovat ze dvou hledisek:

– Předběžná soudní ochrana před akty unijních orgánů. Jak stanoví články 278 a 279 SFEU a čl. 256 odst. 1 SFEU, tuto formu soudní ochrany poskytuje Soudní dvůr nebo Tribunál [26]. Její uplatnění bylo předmětem rozsáhlé judikatury Soudního dvora [27].

– Předběžná soudní ochrana proti aktům státních orgánů na ochranu práv, která mají původ v unijním právním řádu. Poskytují ji vnitrostátní soudy v souladu s procesními pravidly, která stanoví každý stát, pokud nejsou v rozporu se samotným článkem 47 Listiny.

66. V této žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce je třeba zohlednit druhé z výše uvedených hledisek, neboť předmětem sporu je odklad správního aktu (příkazu k výkonu zapečetění obchodních prostor) přijatého v rámci právní úpravy zaměřené na předcházení daňovým únikům v oblasti DPH, čímž spor spadá do oblasti působnosti unijního práva.

67. Pokud jde o pravomoci vnitrostátních soudů poskytovat předběžnou soudní ochranu, Soudní dvůr rozhodl, že:

– Obecně platí, že „vnitrostátní soud, kterému byl předložen spor řídící se unijním právem, musí být schopen nařídit předběžná opatření za účelem zaručení plné účinnosti soudního rozhodnutí, které má být vydáno o existenci práv dovolávaných na základě unijního práva“ [28].

– „Zásada účinné soudní ochrany práv přiznaných procesním subjektům právem Společenství musí být vykládána v tom smyslu, že v právním řádu členského státu vyžaduje, aby mohla být nařízena předběžná opatření až do doby, kdy příslušný soud rozhodne o souladu vnitrostátních ustanovení s právem Společenství, je-li nařízení takových opatření nezbytné k zaručení plné účinnosti soudního rozhodnutí, které má být vydáno ohledně existence takových práv“ [29].

68. Tato prohlášení Soudního dvora mohou být rozšířena na řízení zahájená před vnitrostátními soudy, v nichž je napaden individuální akt nebo platnost vnitrostátního předpisu z důvodu, že akt nebo předpis jsou v rozporu s unijním právem.

69. Právní předpisy členských států tedy musí poskytnout procesní prostředky, aby jejich soudy mohly případně nařídit odklad vykonatelnosti správního aktu, který je napaden z důvodu jeho údajného nesouladu s unijním právem použitelným na spor.

[26] – Aniž je dotčena pravomoc vnitrostátních soudů nařídit odklad výkonu správního aktu přijatého na základě nařízení, které se týká rozsudek ze dne 21. února 1991, Zuckerfabrik Süderdithmarschen a Zuckerfabrik Soest (C-143/88 a C-92/89, EU:C:1991:65, bod 1 výroku).

[27] – Za všechny viz usnesení místopředsedy Soudního dvora ze dne 27. března 2024, Komise v. Amazon Services Europe [C-639/23 P(R), EU:C:2024:277, bod 66]: „soudce příslušný pro rozhodování o předběžných opatření [může] nařídit odklad vykonatelnosti aktu nebo jiné předběžné opatření, pokud bylo prokázáno, že jejich nařízení je *prima facie* odůvodněno skutkově i právně (*fumus boni juris*) a je naléhavé v tom smyslu, že k zabránění vážné a nenapravitelné újmy na zájmech navrhovatele je nezbytné, aby byly nařízeny a nabyly účinnosti před rozhodnutím v hlavní věci. […] Soudce příslušný pro rozhodování o předběžných opatřeních rovněž případně zváží dotčené zájmy.“

[28] – Rozsudek ze dne 14. května 2020, Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság Dél-alföldi Regionális Igazgatóság (C-924/19 PPU a C-925/19 PPU, EU:C:2020:367), bod 297, s odkazem na rozsudky ze dne 19. června 1990, Factortame a další (C-213/89, EU:C:1990:257), bod 21, a ze dne 15. ledna 2013, Križan a další (C-416/10, EU:C:2013:8), bod 107.

[29] – Rozsudek ze dne 13. března 2007, Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, bod 77 a bod 2 výroku).

70. Na základě těchto předpokladů se zdá, že systém předběžné soudní ochrany navržený v CPA jako celek splňuje požadavky čl. 47 prvního pododstavce Listiny, jelikož žalobcům poskytuje možnost požádat o odklad vykonatelnosti napadených aktů. Tato možnost se vztahuje na příkazy k předběžnému výkonu takových opatření, jako je zapečetění obchodních prostor.

71. Předkládajícímu soudu přísluší vyložit vnitrostátní právo, a tedy určit, zda se čl. 166 odst. 2 CPA použije, bez ohledu na ostatní prostředky nápravy, které by podle bulharské vlády umožnily odložit příkaz k předběžnému výkonu zapečetění.

72. Tento soud musí zejména posoudit, zda prostřednictvím procesního mechanismu stanoveného v článku 60 CPA mají osoby dotčené příkazem k předběžnému výkonu možnost účinně jej napadnout s uvedením důvodů, které mohou zpochybnit legalitu tohoto správního aktu. Úvahy, které v tomto ohledu učinil předkládající soud v bodě 60 předkládacího rozhodnutí [30], neumožňují tuto otázku s jistotou objasnit.

73. Bulharská vláda zase tvrdí, že „souhrn okolností, které podléhají posouzení soudu podle čl. 60 odst. 1 CPA, umožňuje komplexní přezkum a zároveň individuální přístup k projednávané věci“ [31]. V tomtéž smyslu uvádí, že při přezkumu žaloby na neplatnost příkazu k předběžnému výkonu podle článku 60 CPA soud „zkoumá přípustnost a opodstatněnost žaloby, formální a obsahové náležitosti projevu vůle správního orgánu, který příkaz vydal […], a zda jsou splněny podmínky pro schválení předběžného výkonu […]“ [32].

74. Pokud by byla přijata argumentace bulharské vlády, její právní řád by žalobci poskytoval procesní prostředek, který soudu umožňuje provádět neomezený přezkum platnosti příkazu k předběžnému výkonu [33].

75. Pokud by se analýza měla zaměřit výhradně na čl. 166 odst. 2 CPA jako takový, jak uvádí předkládací rozhodnutí, jeho znění jistě omezuje možnost odkladu na existenci „vážné nebo obtížně napravitelné újmy“.

76. Ani z tohoto *izolovaného* pohledu však nevylučuji, že čl. 166 odst. 2 CPA umožňuje výklad, podle kterého může soud přezkoumat újmu uvedenou v tomto ustanovení tak, že do svého posouzení zahrne faktory jiné povahy. Zejména pokud jsou tvrzeny závažné nedostatky příkazu k výkonu (jako je zjevná nepříslušnost orgánu, který jej vydal, nebo neexistence nebo zjevné zkreslení jeho skutkového základu), považuji za obtížné připustit, že soud může nad takovými tvrzeními *přimhouřit oči*.

77. Při tomto posuzování může soud rovněž posoudit, zda bylo dodrženo obecné kritérium obsažené v samotném čl. 6 odst. 5 CPA, že správní akt nesmí způsobit zjevně nepřiměřenou újmu ve vztahu ke sledovanému cíli.

[30] – „Rozsah soudní kontroly podle čl. 60 odst. 5 až 7 [CPA] týkající se povolení předběžného výkonu podle čl. 188 odst. 1 [zákona o DPH] se podstatně neliší od rozsahu podle čl. 166 odst. 2 [CPA]. Existují-li rozdíly, *pak se týkají dalšího rozsahu soudní kontroly podle čl. 60 odst. 5 [CPA]*, v jejichž rámci soud může přezkoumat posouzení správního orgánu o splnění podmínek podle čl. 60 odst. 1 (vydání povolení předběžného výkonu). Ustanovení čl. 188 odst. 1 [zákona o DPH] však není vykládáno ani uplatňováno jednotně.“ Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

[31] – Vyjádření bulharské vlády, bod 22.

[32] – Vyjádření bulharské vlády, bod 65.

[33] – Jiná věc je, pokud osoba, která tuto procesní cestu využije, tak učiní po lhůtě. Jak již bylo uvedeno, předkládací rozhodnutí uvádí, že společnost Ati-19 využila tohoto mechanismu opožděně, takže její návrh byl odmítnut. Krátká lhůta pro podání žaloby podle čl. 60 odst. 5 CPA (tři dny) může být případně nepřiměřená, ale v předkládacím rozhodnutí nejsou ohledně tohoto aspektu vzneseny žádné pochybnosti.

78. Výše uvedené by platilo *a fortiori*, pokud by, jak patrně vyplývá z výkladu rozsudku MV – 98 provedeného předkládajícím soudem, byl příkaz k předběžnému výkonu byl vydán ve vztahu k aktu (opatření spočívající v zapečetění prostor), který má z věcného hlediska povahu správní sankce trestní povahy.

79. V této souvislosti by pouhá možnost, že bude vykonán sankční akt trestní povahy vydaný zjevně nepříslušným orgánem nebo na základě neexistujících nebo zjevně zkreslených skutečností, sama o sobě způsobila osobě, která má být postižena, dostatečně závažnou *újmu*, aby soud v tomto ohledu musel rozhodnout.

80. Pro posouzení relevance konkurujících si zájmů je třeba zohlednit, pokud jde o zájem správního orgánu, zda je účelem předběžného výkonu čistě příkladná prevence, okamžitá a účinná represe nebo zabránění větším škodám. Pokud jde o zájem dotčené osoby, samozřejmě rozsah škody vzniklé v důsledku předběžného výkonu a možnost její účinné nápravy. Ale také zejména věrohodnost důvodů jejího nesouhlasu s výkonem.

81. Pouze v případě, že by předkládající soud dospěl k závěru, že takovýto integrující výklad čl. 166 odst. 2 CPA není možný, neboť je *contra legem*, bylo by třeba se zabývat jeho slučitelností s čl. 47 prvním pododstavcem Listiny. Jinými slovy, bylo by třeba určit, zda toto ustanovení Listiny umožňuje, aby účinnou právní ochranu předběžné povahy poskytl soud, kterému je znemožněno zohlednit jiné okolnosti (kromě újmy), které zjevně nepříznivě ovlivňují soulad samotného aktu s unijním právem.

82. S výhradami, které jsem uvedl, mám za to, že účinnost právní ochrany požadované na základě čl. 47 prvního pododstavce Listiny by byla zpochybněna, pokud by výklad vnitrostátní právní úpravy jako celku v rozsahu, v němž provádí unijní právo:

– omezoval soudní přezkum sankční správní činnosti, která je z věcného hlediska trestní povahy (v rámci řízení o odkladu příkazu k předběžnému výkonu zapečetění obchodních prostor), pouze na závažnou nebo obtížně napravitelnou újmu, a

– zároveň vyloučil jakoukoli možnost, aby soud pro utvoření svého přesvědčení posoudil, zda je návrh na odklad *prima facie* právně a skutkově odůvodněn hodnověrně přijatelnými argumenty.

83. Vyvážení zájmů orgánu veřejné moci a žalobce, který se domáhá předběžného opatření, je neodmyslitelnou součástí vydání předběžného opatření. Tato předběžná opatření musí samozřejmě zohlednit závažnou nebo obtížně napravitelnou újmu, kterou by okamžitý výkon správního aktu sankční povahy způsobil dotčené osobě. Soud může rovněž posoudit, zda přesto existuje převažující veřejný zájem, který legitimizuje takový předběžný výkon, neboť nárok dotčené osoby na předběžné opatření se nevyvíjí ve vzduchoprázdnu, ale v opozici k tomuto zájmu, který souvisí s účely, jimž slouží veškerá činnost správního orgánu.

84. Veřejný zájem však není bezpodmínečný ani absolutní a musí být případně sladěn se zájmem dotčené osoby na respektování jejích práv a oprávněných zájmů.

85. Domnívám se však, že v zájmu respektování účinnosti práva na právní ochranu v oblastech upravených unijním právem nemusí být dostačující omezit pravomoc soudu na pouhé posouzení újmy způsobené předběžným výkonem správního aktu, který je z věcného hlediska sankční povahy.

86. Při rozhodování o vhodnosti odkladu vykonatelnosti musí mít příslušný soud možnost posoudit další potenciálně relevantní skutečnosti, které na základě tvrzení účastníka řízení, jenž o odklad žádá, a které nevyžadují vyčerpávající přezkum (který je vlastní následnému řízení o legalitě aktu), odhalují *prima facie* vady tohoto aktu neslučitelné s unijním právem.

87. V opačném případě by předběžná soudní ochrana zakotvená v článku 47 Listiny nebyla účinná: soud by byl *povinen* ověřit, zda je předběžný výkon aktu sankční povahy vhodný, aniž by mohl ve fázi řízení o odkladu posoudit, zda je zjevně v rozporu s unijním právem. Za těchto okolností mám za to, že právo na účinnou právní ochranu by bylo (částečně) omezeno, což by znemožnilo plně rozvinout jeho potenciál.

88. Těmito úvahami nemám v úmyslu zpochybňovat pravidla, která jsou společná mnoha členským státům a která omezují pravomoc soudu v rámci konkrétních procesních mechanismů, jako jsou mechanismy týkající se vydávání předběžných opatření. Mám pouze za to, že tato omezení nemohou jít tak daleko, aby zbavila funkci soudu přezkoumávajícího soulad správní činnosti s unijním právem jedné z jejích podstatných složek.

### *3. Úroveň ochrany požadovaná Evropským soudem pro lidská práva souvislosti s předběžnou ochranou*

89. Podle čl. 52 odst. 3 Listiny jsou smysl a rozsah práv v ní uznaných, která odpovídají právům zaručeným Evropskou úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod (EÚLP), „stejné jako ty, které jim přikládá uvedená úmluva. Toto ustanovení nebrání tomu, aby právo Unie poskytovalo širší ochranu."

90. Použití tohoto ustanovení znamená, že při výkladu čl. 47 prvního pododstavce Listiny, který odpovídá článku 13 EÚLP [34], je třeba zohlednit judikaturu Evropského soudu pro lidská práva (dále jen „ESLP").

91. Předkládající soud odkazuje na dva rozsudky ESLP, v nichž se sice připouští, že zásada plné jurisdikce může připouštět určité zásahy [35], ale zároveň se uvádí, že žaloba podaná k soudu musí umožnit, aby soud provedl určitý přezkum jak skutkového stavu, tak i řízení, v němž byl zjištěn skutkový stav [36].

92. Komise ve stejném smyslu tvrdí, že podle ESLP EÚLP nebrání tomu, aby správní orgán uložil „trest" ve správním řízení, ačkoli následný přezkum soudu v plné jurisdikci je nezbytný [37].

93. V této souvislosti má Komise za to, že i když lze připustit režim nižších záruk v případě opatření, která mohou být předběžně vykonatelná v okamžiku jejich přijetí, je nezbytné, aby následný soudní přezkum zahrnoval posouzení skutkového stavu.

[34] – Viz Vysvětlení k Listině základních práv vypracované pod vedením předsednictva Konventu, který Listinu vypracoval (Úř. věst. 2007, C 303, s. 17). Na tato vysvětlení, ve spojení s čl. 47 prvním pododstavcem Listiny a článkem 13 EÚLP, odkazuje rozsudek ze dne 29. března 2022, Getin Noble Bank (C-132/20, EU:C:2022:235, bod 116).

[35] – Rozsudek ESLP ze dne 21. června 2016, Al-Dulimi a Montana Management Inc. v. Švýcarsko (EC:ECHR:2016:0621JUD000580908, bod 130).

[36] – Rozsudek ESLP ze dne 20. října 2015, Fazia Ali v. Spojené království (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, body 83 a 84).

[37] – Bod 35 vyjádření Komise, který cituje zejména rozsudek ESLP ze dne 11. července 2023, European Air Transport Leipzig Gmbh v. Belgie (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913, bod 49).

94. Podle mého názoru je při citaci judikatury ESLP nutné rozlišit, zda se jedná o soudní kontrolní (přezkumnou) pravomoc správní činnosti obecně, nebo o specifickou kontrolu, kterou musí soudy v rámci předběžného opatření provádět v případě žalob účastníků řízení směřujících proti příkazu k předběžnému výkonu správního aktu.

95. Z rozsudků ESLP, jichž se dovolává předkládající soud a Komise:

– Rozsudek Al-Dulimi a Montana Management Inc. v. Švýcarsko [38] byl vydán za účelem určení, zda soud Švýcarské konfederace splnil požadavky čl. 6 odst. 1 EÚLP při posuzování žaloby proti konfiskaci majetku nařízené švýcarskými orgány na základě rezoluce Rady bezpečnosti OSN. V tomto rozsudku není uveden žádný odkaz na rozsah předběžných opatření.

– Rozsudek Fazia Ali v. Spojené království [39] odmítá porušení čl. 6 odst. 1 EÚLP ve věci, v níž žalobce tvrdil, že jeho nemožnost získat přístup k nezávislému a nestrannému soudu za účelem přezkumu skutkového stavu představuje porušení tohoto ustanovení. Ani v tomto případě se rozsudek ESLP nevyjadřuje k rozsahu předběžných opatření. Jeho úvahy o přezkumu v plné jurisdikci mají obecný obsah, který lze upravit podle konkrétního případu.

– Rozsudek European Air Transport Leipzig Gmbh v. Belgie [40] se týká možného porušení čl. 6 odst. 1 EÚLP, neboť vnitrostátní soud neprovedl přezkum v plné jurisdikci při přezkumu peněžitých sankcí uložených jedné společnosti. ESLP, který existenci takového porušení odmítá, připomíná, že pokud orgán ve správním řízení uloží „trest“, který sám o sobě nesplňuje podmínky tohoto článku, musí být toto rozhodnutí otevřeno následnému přezkumu soudem v plné jurisdikci. V rozsudku rovněž není žádná zmínka o problematice vyvolané předběžnými opatřeními.

– Rozsudek ze dne 3. července 2008, Družstevní záložna Pria a další v. Česká republika [41], znovu potvrzuje, že o porušení práva zakotveného v čl. 6 odst. 1 EÚLP se jedná, pokud žalobce nemůže před soudem napadnout skutková zjištění obsažená v rozhodnutí přijatém správním orgánem při výkonu jeho diskreční pravomoci [42]. Takové obecné tvrzení se však netýká rozsahu předběžných opatření, jejichž cílem je odklad příkazu k předběžnému výkonu správního aktu.

96. Přínos těchto rozsudků pro projednávanou věc je tedy omezený, neboť se nezabývají tím, co je konkrétně předmětem projednávané věci. Skutečnost, že právní systém musí jako celek poskytovat dotčeným osobám možnost podat žalobu v plné jurisdikci proti správním aktům, v jejímž rámci musí soud rozhodnout o všech meritorních otázkách, neznamená, že ESLP ukládá, aby tento plný přezkum byl vždy a zásadně uskutečněn v rámci každého procesního prostředku nápravy individuální povahy, jako jsou prostředky týkající se předběžných opatření.

[38] – Rozsudek ESLP ze dne 21. června 2016, Al-Dulimi a Montana Management Inc. v. Švýcarsko (EC:ECHR:2016:0621JUD000580908, body 128 až 130). ESLP v něm uvádí, že čl. 6 odst. 1 EÚLP v zásadě ukládá existenci žaloby v plné jurisdikci (tj. žaloby, v níž má soud pravomoc rozhodnout o všech vznesených skutkových a právních otázkách), ačkoli toto právo není absolutní a „zásada plné jurisdikce byla několikrát zmírněna judikaturou ESLP“, která ji vykládá méně přísně, zejména v některých věcech týkajících se správního práva.

[39] – Rozsudek ESLP ze dne 20. října 2015, Fazia Ali v. Spojené království (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810).

[40] – Rozsudek ESLP ze dne 11. července 2023, European Air Transport Leipzig Gmbh v. Belgie (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913).

[41] – Rozsudek ESLP ze dne 3. července 2008, Družstevní záložna Pria a další v. Česká republika (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401).

[42] – Rozsudek ESLP ze dne 3. července 2008, Družstevní záložna Pria a další v. Česká republika (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401, bod 111).

97. Kromě toho je třeba zohlednit skutečnost, že ESLP ve výše uvedených rozsudcích rozhodl, že právo na přístup k soudu není absolutní [43] a že v rámci soudního přezkumu správní činnosti článek 6 EÚLP nezaručuje přístup k takové soudní úrovni, která by umožnila nahrazení správního posouzení soudním posouzením [44].

98. V každém případě judikatura ESLP obsažená v citovaných rozsudcích nutně nevyžaduje úplný soudní přezkum skutečností zjištěných správním orgánem, ale „určitý přezkum“ těchto skutečností a řízení, ve kterém byly zjištěny.

99. Při posuzování dostatečnosti soudního přezkumu musí být podle ESLP kromě zohlednění pravomocí soudu posouzeny faktory, jako je předmět správního aktu, procesní záruky a obsah sporu mezi správním orgánem a dotčenou osobou [45].

100. Pro otázku, která je předmětem této věci, je naopak relevantnější rozsudek ESLP ze dne 5. února 2002, Čonka v. Belgie [46], který se vyjadřuje k požadavkům článku 13 EÚLP v souvislosti se stížností na podmínky zajištění a vyhoštění slovenských státních příslušníků, žadatelů o azyl v Belgii, na Slovensko.

101. V tomto rozsudku se ESLP zabývá dopadem článku 13 EÚLP na výkon aktů přijatých vnitrostátními orgány. Zejména s ohledem na tvrzení vyhoštěných osob, že neměly žádné opravné prostředky v souladu s požadavky článku 13 EÚLP, ESLP zkoumal, zda, jak tvrdila belgická vláda, mechanismy napadení, běžného odkladu vykonatelnosti a odkladu vykonatelnosti v krajně naléhavých případech před Conseil d'État (Státní rada, Belgie), byly v souladu s těmito požadavky.

102. Po tomto vymezení sporu ESLP zdůraznil, že opravný prostředek uvedený v článku 13 EÚLP musí být účinný, a dodal, že to znamená opravný prostředek schopný zabránit výkonu opatření, která jsou v rozporu s EÚLP a jejichž důsledky jsou potenciálně nevratné. Článek 13 EÚLP tedy brání tomu, aby taková opatření byla vykonána ještě předtím, než vnitrostátní orgány přezkoumají jejich slučitelnost s EÚLP. V každém případě dodal, že státy, které jsou smluvními stranami EÚLP, mají určitý prostor pro uvážení, jak splnit své povinnosti podle tohoto ustanovení [47].

103. Použití rozsudku Čonka v. Belgie na takový případ, jaký je předmětem této žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, by mohlo vést nanejvýš k tomu, že bulharské právo disponuje účinným opravným prostředkem k odkladu výkonu správních rozhodnutí, jejichž důsledky jsou potenciálně nevratné. Pokud se připustí, že taková nezvratnost existuje v případě zapečetění obchodních prostor na omezenou dobu (což je sporné), je třeba uvést, že proti příkazu k výkonu takového opatření lze podle CPA podat žalobu za výše uvedených podmínek.

104. Stručně řečeno, zdá se mi obtížné nalézt v *tak specifické oblasti, jako je oblast, která je předmětem tohoto řízení o předběžné otázce*, jasný směr judikatury ESLP, kterým by se Soudní dvůr řídil při výkladu čl. 47 prvního pododstavce Listiny.

[43] – Rozsudek ESLP ze dne 21. června 2016, Al-Dulimi a Montana Management Inc. v. Švýcarsko (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, bod 129).

[44] – Rozsudek ESLP ze dne 20. října 2015, Fazia Ali v. Spojené království (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, bod 77).

[45] – Rozsudek ESLP ze dne 20. října 2015, Fazia Ali v. Spojené království (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, bod 78).

[46] – Rozsudek ESLP ze dne 5. února 2002, Čonka v. Belgie (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499).

[47] – Rozsudek ESLP ze dne 5. února 2002, Čonka v. Belgie (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499, bod 79).

105. Konečně, pokud by bylo přijato řešení, které navrhuji ohledně použití čl. 47 prvního pododstavce Listiny, úroveň ochrany poskytovaná na základě tohoto ustanovení unijním právem by byla širší než úroveň ochrany podle článků 6 a 13 EÚLP, jak je vykládá ESLP.

## V. Závěry

106. S ohledem na výše uvedené skutečnosti navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl správnímu soud v Blagojevgradu (Administrativen sad – Blagoevgrad, Bulharsko) následovně:

„Článek 47 první pododstavec Listiny základních práv Evropské unie ve spojení s článkem 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty

musí být vykládán v tom smyslu, že

v zásadě nebrání takové právní úpravě členského státu, která jako celek umožňuje soudu odložit příkaz k předběžnému výkonu správního opatření spočívajícího v zapečetění obchodních prostor, které bylo nařízeno v případě zjištění nesrovnalostí týkajících se daně z přidané hodnoty (DPH), pokud by tento předběžný výkon mohl žalobci způsobit vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu.

Brání však tomu, aby se rozsah soudního přezkumu uplatňování této vnitrostátní právní úpravy v rámci řízení, v němž se navrhuje odklad příkazu k předběžnému výkonu, omezil pouze na existenci vážné nebo obtížně napravitelné újmy, a vyloučil tak jakoukoli možnost, aby soud pro utvoření svého přesvědčení posoudil, zda je návrh na odklad výkonu právně a skutkově odůvodněn hodnověrně přijatelnými argumenty, které *prima facie* odhalují vady tohoto aktu neslučitelné s unijním právem.“