

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Elišky Cihlářové v právní věci žalobkyně**: Č. s., a. s.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu** se sídlem Štěpánská 28, 110 00 Praha 1, proti rozhodnutí ze dne 4. 7. 2002, č. j. FŘ 3878/15/02, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 1. 2004, č. j. 38 Ca 624/2002-78,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalobkyni **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 20. 3. 2002 uložil Finanční úřad pro Prahu 6 žalobkyni pokutu ve výši 100 000 Kč za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy, uložené jí exekučním příkazem ze dne 7. 11. 2001. Žalobkyně měla podle tohoto příkazu zablokovat peněžní prostředky na účtu svého klienta K. Z. do výše daňového nedoplatku jeho manželky coby povinné a po nabytí právní moci příkazu odepsat peněžní prostředky z tohoto účtu; to však neučinila.

K odvolání žalobkyně změnil žalovaný rozhodnutí správce daně I. stupně tak, že výši uložené pokuty snížil na 30 000 Kč; setrval nicméně na tom, že žalobkyně porušila svou povinnost vůči správci daně tak, jak to bylo v napadeném rozhodnutí popsáno.

Žalobě, jíž žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného, Městský soud v Praze vyhověl, rozhodnutí žalovaného i správce daně I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalobkyně podle něj postupovala v souladu se zákonem a žádnou svou povinnost neporušila. Zákonná ustanovení upravující přikázání pohledávky – byť jsou v zákoně ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“), formulována trochu jinak než v občanském soudním řádu [srov. § 73 odst. 6 písm. a) d. ř. a § 303 odst. 1 o. s. ř.] – totiž neumožňují postihnout přikázáním pohledávky z účtu u peněžního ústavu jinou pohledávku než pohledávku majitele účtu. Majitelem účtu v projednávané věci však nebyla povinná Z. Z., nýbrž její manžel K. Z. Jen on měl pohledávku vůči žalobkyni a tuto pohledávku by bylo možno přikázat ve prospěch žalovaného jen tehdy, kdyby byl povinným – tedy daňovým dlužníkem – sám majitel účtu; tak tomu ale nebylo. Není podstatné, zda se na účtu nacházely prostředky ve společném jmění manželů: výkon rozhodnutí totiž nepostihuje přímo peníze na účtu uložené, nýbrž pohledávku na jejich vyplacení. Samotná pohledávka není věcí ani jiným majetkem ve smyslu § 143 odst. 1 písm. a) občanského zákoníku, a nespadá tedy do společného jmění manželů: jeho součástí se stávají až peníze z účtu vybrané. Ustanovení § 262a odst. 1 o. s. ř., které umožňuje nařídit výkon rozhodnutí na majetek patřící do společného jmění manželů, pokud jde o vydobytí závazku vzniklého za trvání manželství jen jednomu z manželů, se tak u přikázání pohledávky z účtu u peněžního ústavu neuplatní. To neznamená, že prostředky na účtu nelze vůbec postihnout výkonem rozhodnutí: těchto prostředků se oprávněný může domáhat formou přikázání jiné peněžité pohledávky povinného podle § 312 a násl. o. s. ř., nebo formou postižení jiných majetkových práv povinného podle § 320 o. s. ř.

Správce daně krom toho nemohl uložit žalobkyni pokutu za porušení povinnosti nepeněžité povahy, jak to umožňuje ustanovení § 37 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“): povinnosti, které byly žalobkyni stanoveny exekučním příkazem a které se týkaly dispozice s peněžními prostředky evidovanými na účtu manžela povinné, totiž bezprostředně směřovaly ke splnění daňové povinnosti, jež stíhala povinnou; není důležité, že k tomu mělo dojít výkonem rozhodnutí, tedy nuceným postupem. Povinnost vyplatit správci daně částku uvedenou v exekučním příkazu tak byla povinností peněžité povahy; to platí tím spíše, že peníze na účtu patří žalobkyni, nikoli majiteli účtu (ten má za žalobkyní pouze pohledávku a může požadovat vyplacení těchto peněz).

Proti rozsudku Městského soudu v Praze podal žalovaný (stěžovatel) včas kasační stížnost z důvodu nesprávného posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s. ř. s.“]. Zdůraznil, že jelikož součástí společného jmění manželů jsou i pohledávky, spadá sem i pohledávka z účtu u peněžního ústavu, pokud vznikla za trvání manželství, a není důležité, že stranou smlouvy o účtu je kromě peněžního ústavu jen majitel účtu. Majetek ze společného jmění přitom může být v souladu s § 262a o. s. ř. postižen výkonem rozhodnutí i k vydobytí závazku pouze jediného z manželů. Stěžovatel má dále za to, že dosavadní judikatura Nejvyššího soudu, na niž se žalobkyně i soud odvolávají, nepřipouštěla přikázání pohledávky z účtu manžela povinného s ohledem na otázku účastenství v řízení o výkon rozhodnutí podle občanského soudního řádu; dosud se však nezabývala tím, zda je pohledávka majitele účtu vůči peněžnímu ústavu součástí společného jmění manželů. Účastníci daňového řízení

jsou však vymezeni jinak než účastníci řízení o výkon rozhodnutí: účastníkem daňové exekuce je též majitel účtu, jemuž se doručuje exekuční příkaz v souladu s § 73 odst. 8 d. ř. a jemuž jsou jím ukládány stejné povinnosti jako daňovému dlužníku.

Dále stěžovatel setrval na svém názoru, že povinnost uložená žalobkyni exekučním příkazem je povinnosti nepeněžité povahy: žalobkyně totiž nebyla povinna platit něco ze svých prostředků, ale pouze vyplatit správci daně, resp. odepsat v jeho prospěch, peněžní prostředky daňového dlužníka nacházející se na účtu postiženém exekucí. Povinností nepeněžité povahy je podle stěžovatele vše, kromě povinnosti něco zaplatit. Taková povinnost však žalobkyni uložena nebyla: žalobkyně měla jen zablokovat prostředky na účtu (což nelze považovat za povinnost peněžité povahy v žádném případě) a poté je vyplatit správci daně. Soud si tedy vyložil ustanovení § 37 odst. 1 d. ř. nesprávně. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Kasační stížnost není důvodná.

Ohledně možnosti provést výkon rozhodnutí přikázáním pohledávky z účtu i v případě, že majitelem účtu není povinný, nýbrž jeho manžel, zastává teorie dva protichůdné názory. Prvá názorová skupina, k jejímuž postoji se přiklonila civilní soudní praxe a v napadeném rozsudku i Městský soud v Praze, tuto možnost odmítá; poukazuje přitom na to, že pohledávku z běžného či vkladového účtu má vůči bance jen majitel účtu samotný. Podle druhého názoru lze takovou pohledávku postihnout v souladu s § 303 a násl. o. s. ř. za předpokladu, že peněžní prostředky složené na účtu jsou předmětem společného jmění manželů; není důležité, kdo je majitelem účtu.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s prvým z těchto názorů a s vyčerpávající argumentací provedenou Městským soudem v Praze, a má tedy za to, že přikázáním pohledávky z účtu u peněžního ústavu lze postihnout pouze pohledávku povinného, nikoli jeho manžela. To plyne již ze samotné povahy smluvního vztahu, který je založen smlouvou o běžném účtu (§ 708 a násl. obchodního zákoníku). Peněžní ústav je za trvání takového vztahu povinen přijímat na účet peněžité vklady nebo platby ve prospěch majitele a k písemnému pokynu majitele účtu mu vyplatit peníze nebo je převádět třetím osobám; po zániku smluvního vztahu je pak povinen vyplatit majiteli účtu uvolněné peněžní prostředky, resp. zůstatek účtu. Jen majitel účtu má pohledávku vůči peněžnímu ústavu - jenon tedy může od peněžního ústavu žádat výše uvedené. To platí bez ohledu na to, čí peněžní prostředky byly na účet vloženy: předmětem exekuce totiž nejsou peníze samotné, ale nárok na jejich vyplacení. Okolnost, že daňový dlužník vložil své peníze na účet manžela, je pro výkon rozhodnutí podle § 303 a násl. o. s. ř. stejně nevýznamná, jako kdyby na účet vložila peníze jakákoli jiná osoba (ať už by tato osoba byla osobou blízkou nebo by vložené peníze vzešly ze společné ekonomické činnosti této osoby a majitele účtu apod.). Přikázání pohledávky z účtu podle § 303 a násl. o. s. ř. je tak podmíněno tím, že majitel účtu a povinný (při daňové exekuci tedy daňový dlužník) jsou jedna a táž osoba. To v dané věci splněno nebylo, a žalobkyně tak nepochybila, když nesplnila povinnost uloženou jí exekučním příkazem.

Pokud stěžovatel tvrdí, že Nejvyšší soud dosud odmítal možnost exekuce přikázáním pohledávky z účtu manžela povinného jen z důvodů procesních – tj. proto, že manžel nebyl účastníkem exekučního řízení – mýlí se. Je pravda, že první z judikátů věnující se této problematice (rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 14. 4. 2000,

sp. zn. 21 Cdo 1774/99, publikované pod č. 4/2001 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek) byl vydán ještě před tzv. velkou novelou občanského soudního řádu s číslem 30/2000 Sb., která reagovala mj. i na nahrazení institutu bezpodílového spoluvlastnictví manželů institutem společného jmění manželů a rozšířila účastenství druhého manžela v řízení o výkonu rozhodnutí i na případy, kdy jsou nařízeným výkonem rozhodnutí postiženy majetkové hodnoty nebo práva patřící do společného jmění manželů (srov. ustanovení § 255 odst. 2 o. s. ř. ve znění před novelou a po ní). Již v tomto rozhodnutí, stejně jako v rozhodnutích následujících (rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 14. 3. 2002, sp. zn. 20 Cdo 681/2001, publikované pod č. 75/2002 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek) se však Nejvyšší soud vyslovil i k otázce rozsahu společného jmění manželů. Tam podle něj spadá – v souladu s § 143 odst. 1 písm. a) občanského zákoníku – jen majetek již nabytý, tedy peníze z účtu již vybrané, a to i tehdy, byly-li před vložením na účet předmětem společného jmění manželů, resp. zdrojem, z nějž se takové společné jmění vytváří (mzda, příjmy z podnikání). Pohledávka z účtu sama o sobě není věcí ani majetkem ve smyslu § 143 odst. 1 občanského zákoníku, a nepatří proto (stejně jako nárok na mzdu) do společného jmění manželů. Tomuto názoru přisvědčuje i teorie civilního procesu (srov. Winterová, A. a kol.: Občanský soudní řád s vysvětlivkami a judikaturou, Linde 2003, str. 663 – 664 a 725 – 726; Bureš, J. – Drápal, L. – Krčmář, Z. – Mazanec, M.: Občanský soudní řád. Komentář. 6. vydání, C. H. Beck 2003, str. 1225 – 1226 a 1323; Tripes, A.: Exekuce v soudní praxi, 2. vydání, C. H. Beck 2001, str. 249).

Rozdíly, které stěžovatel spatřuje ve vymezení okruhu účastníků v daňovém řízení a v řízení o výkonu rozhodnutí podle občanského soudního řádu, nejsou pro projednávanou věc podstatné; stěžovatelova argumentace je navíc logicky chybná. Stěžovatel zdůrazňuje, že manžel daňového dlužníka je – jakožto třetí osoba, jíž se podle § 73 odst. 8 d. ř. ukládá povinnost – účastníkem exekučního řízení. K tomu se poznamenává, že vydáním exekučního příkazu v daňovém řízení může manžel daňového dlužníka nabýt obdobného postavení, jaké mu přiznává § 255 odst. 2 o. s. ř. (zde se rovněž zakládá účastenství manžela v řízení o výkonu rozhodnutí pro případ, že jsou výkonem rozhodnutí postiženy majetkové hodnoty nebo práva patřící do společného jmění manželů). Samotným účastenstvím manžela povinného v řízení se však neutváří jeho hmotněprávní postavení. Je tomu právě naopak: účastenství v řízení totiž bývá podmíněno věcnou legitimací účastníka. Je-li tedy možné, že majetkové hodnoty nebo práva, které jsou nařízeným výkonem rozhodnutí podle občanského soudního řádu postihovány, patří do společného jmění povinného a jeho manžela, stává se manžel účastníkem řízení ke dni, kdy soud nařídil výkon rozhodnutí (k tomu srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 9. 7. 1997, sp. zn. 2 Cdon 1446/96, publikovaného jako č. 113/97 Soudní judikatury). V průběhu řízení se však může ukázat, že hmotněprávní předpoklad účastenství nebyl naplněn; je pak lhostejné, zda byla domněle věcně legitimovaná osoba účastníkem řízení, neboť řízení pro ni nebude a nemůže mít žádné hmotněprávní důsledky. Nelze tedy přípustnost postižení pohledávky z účtu manžela dovozovat z jeho účastenství v řízení. Manžel povinného může být účastníkem jak řízení o výkonu rozhodnutí podle části šesté občanského soudního řádu, tak daňové exekuce ve smyslu § 73 daňového řádu; tím se ovšem naprosto neurčuje, který exekucí postižený majetek je ve společném jmění povinného a jeho manžela a zda ta či ona věc nebo právo skutečně mohou být exekvovány.

Jak uvádí stálá judikatura citovaná výše, peněžní prostředky povinného uložené na účtu jeho manžela postihnout lze, ovšem nikoli přikázáním pohledávky z účtu: slouží k tomu institut přikázání jiné peněžité pohledávky podle § 312 a násl. o. s. ř.,

případně postižení jiných majetkových práv podle § 320 o. s. ř., podle toho, z jakého titulu povinný vložil peníze na účet.

Soud nepřisvědčil ani druhému stížnímu bodu: v něm stěžovatel prosazuje názor, že povinnost, kterou uložil žalobkyni exekučním příkazem, je povinností nepeněžité povahy. Vychází přitom z axiomatického tvrzení, že do rozsahu pojmu „povinnost nepeněžité povahy“ spadají veškerá porušení povinností ze strany osob zúčastněných na řízení, která se netýkají jejich povinnosti platit ze svých vlastních prostředků. To však není správné: význam tohoto pojmu totiž není definován a sám musí být předmětem výkladu. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s širším výkladem, jak jej provedl Městský soud v Praze. Ustanovení § 37 odst. 1 d. ř. je obdobou ustanovení § 45 odst. 2 správního řádu a pokuta, která se podle něj ukládá, má pořádkový charakter. Postihují se jí tedy takové jednání či nečinnost účastníka řízení (nebo třetí osoby, která má v řízení něco vykonat), které toliko znesnadňují (nikoli znemožňují) dosažení samotného cíle daňového řízení, tj. stanovení a vybrání daně. Povinností nepeněžité povahy je tedy např. povinnost informační podle § 34 odst. 11 d. ř. Povinnost uložená žalobkyni však směřovala bezprostředně k převedení částky peněz odpovídající dani, která byla dříve vyměřena daňovému dlužníku, na stěžovatele. Jejím nesplněním nebyl – z pohledu stěžovatele – toliko dočasně narušen řádný průběh řízení, nýbrž na stěžovatele nebyla převedena požadovaná částka, a bylo tak znemožněno samotné vybrání daně. Pro posouzení povahy sporné povinnosti není důležité, zda k naplnění zákonného cíle daňového řízení dochází dobrovolným úkonem poplatníka do dne splatnosti daně, nebo zaplacením daně včetně penále až po dni splatnosti, nebo úhradou dlužné částky až v rámci nuceného výkonu rozhodnutí; vždy však jde o úkon, jímž se správci daně dostává dlužné peněžité plnění a jímž se (alespoň částečně) naplňuje dlužníkova daňová povinnost.

Povinností peněžité povahy tak není jen povinnost samotného daňového subjektu platit daň, ale též povinnost třetí osoby zajistit při daňové exekuci převedení odpovídající částky na správce daně v případě, že daňový subjekt nehodlá svou daňovou povinnost splnit dobrovolně. Povinnost nevyplácet peníze z účtu, na niž stěžovatel obzvláště poukazuje jako na povinnost jednoznačně nepeněžité povahy, je nezbytným předpokladem povinnosti odepsat dlužnou částku z účtu a vyplatit ji oprávněnému; splnit druhou bez prvé není možné. Stěžovatel má pravdu v tom, že povinnost blokovat účet sama o sobě vskutku ještě není placením ani vyplácením částky dlužné daně; soud ji však nechápe jako povinnost samostatnou, neboť obě povinnosti jsou neoddělitelně spjaty. Povinnost blokovat účet se ukládá a plní nikoli pro ni samu – sama o sobě totiž nemá smysl: blokace účtu je jen nutným přípravným krokem k převedení vymáhané částky na oprávněného, jímž peněžní ústav plní povinnost peněžité povahy. Proto tato „předběžná“ povinnost sdílí peněžitý charakter povinnosti „hlavní“ a ani její nesplnění nelze samostatně postihnout pokutou podle § 37 odst. 1 d. ř.

Správce daně ostatně v takovém případě nezůstává bez ochrany. Pokud má porušení povinnosti ze strany třetí osoby (zde: peněžního ústavu) za následek to, že správce daně se nedomůže částky peněz, která mu náleží, poskytuje mu zákon jako prostředek obrany poddlužnickou žalobu (§ 311 o. s. ř.; srov. též § 296 odst. 1 a § 315 o. s. ř.).

Stěžovatel se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s.

Žalovaný (stěžovatel) neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalobkyni pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 29. září 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu