

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Marie Turkové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **S. v. o. š. o. p. s. r. o.**, zast. JUDr. Petrem Vrchlabským, advokátem se sídlem v Ostravě – Mor. Ostravě, Smetanovo nám. 2, proti žalovanému: **Finanční úřad Ostrava 1**, se sídlem Ostrava – Mor. Ostrava, Jurečkova 2, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě, ze dne 17. 7. 2003, č. j. 22 Ca 213/2002 - 36,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 7. 2003, č. j. 22 Ca 213/2002 - 36, **se zrušuje** a žaloba **se odmítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá shora označený rozsudek, kterým byla zamítnuta jeho žaloba brojící proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 3. 2002, č. j. 48332/02/388942/1738. Tímto rozhodnutím byla zamítnuta námitka stěžovatele směřující vůči exekučnímu příkazu na přikázání jiné pohledávky dle ustanovení § 73 odst. 6 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dále jen (“zákon o správě daní a poplatků“), ze dne 16. 1. 2002, č. j. 4014/02/388942/1738.

Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel žalobu, ve které zejména namítal, že žalovaný při nařízení exekuce nedbal jeho práv a zájmů, neboť nerespektoval ustanovení § 263 odst. 1 a 2 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „o. s. ř.“). K tomu doplnil, že se žalovaný nezabýval tím, z jakých důvodů je daňová exekuce vedena více způsoby a proč ji žalovaný považuje za přiměřenou. Dále doplnil, že se do postavení poddlužníka dostal proti své vůli, novelizací občanského soudního řádu účinného od 1. 1. 2001. Stejně tak uvedl, že zvolený způsob exekuce nepovažuje za ústavně konformní. Konečně uvedl, že použitý způsob exekuce je nezákonný i z toho důvodu, že ustanovení § 73 odst. zákona o správě daní a poplatků taxativně vypočítává způsoby daňové exekuce, přičemž zákon o správě daní a poplatků je lex specialis vůči části 6. o. s. ř.

a postižení obchodního podílu nezná. Na základě výše uvedeného pak stěžovatel požadoval zrušení předmětného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení.

Následným rozsudkem Krajský soud v Ostravě žalobu zamítl. Svou argumentaci přitom postavil na tom, že pod jinou pohledávku lze podřadit i postižení obchodního podílu. Krajský soud uvedl, že pro výkon daňové exekuce správce daně se přiměřeně použije ustanovení o. s. ř. Ustanovení § 320 o. s. ř. pak upravuje exekuci na jiná majetková práva, která svou povahou a systematickým zařazením patří k exekuci na přikázání jiné pohledávky (hlava třetí o. s. ř.). Podle označeného ustanovení pak lze postihnout jiná práva, která mají majetkovou hodnotu, za předpokladu, že jde o práva převoditelná a jejich postižením budou získány peněžní prostředky pro oprávněného. Obchodní podíl je souborem práv a povinností, z nichž jen některá jsou právy majetkovými postižitelnými exekucí a mezi takováto práva patří mimo jiné i vypořádací podíl, jak také vyplývá z ustanovení 320a o. s. ř. Krajský soud dále uvedl, že lze přisvědčit stěžovateli, že do postavení poddlužníka se dostal ze zákona, nicméně cílem novelizace o. s. ř. bylo umožnit exekuci i na majetkové právo povinného představující podíl v obchodní společnosti. Právo stěžovatele hájit se náležitým způsobem však upřeno stěžovateli nebylo, neboť ve smyslu ustanovení § 73 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků může proti exekučnímu příkazu podat námitky. V řízení o námitkách je však podle krajského soudu třeba rozlišovat postavení daňového dlužníka a poddlužníka a od tohoto postavení se pak odvíjí možnosti jejich obrany. To, že žalovaný při nařízení exekuce nerespektoval zásady vyjádřené v ustanovení 263 o. s. ř., tedy že exekuce může být nařízena jen v takovém rozsahu, jaký oprávněný navrhl a současně v jakém to stačí k uspokojení oprávněného, stěžovateli namítat nepřísluší, protože takovouto námitkou se může bránit pouze daňový dlužník. Krajský soud konečně dovodil, že finanční úřad, který stanoví a vymáhá daně, nemůže být zodpovědný za dopady exekučního řízení. Z důvodu, že o provedeném způsobu exekuce bylo rozhodnuto vydáním exekučního příkazu, který splňuje předepsané náležitosti rozhodnutí a z odůvodnění rozhodnutí o námitkách vyplývá, že žalovaný se vypořádal s podstatnými námitkami stěžovatele, žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel kasační stížnost. Jako důvod kasační stížnosti stěžovatel uvedl nezákonnost napadaného rozhodnutí spočívající v nesprávném právním posouzení soudem, tedy ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a dále pak i nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů rozhodnutí a jinou vadu řízení, tedy ustanovení § 103 odst. 1 písm. d).

Z obecně formulovaných námitek pak Nejvyšší správní soud dovodil, že stěžovatel namítá, že rozsudek se nevypořádává se všemi námitkami stěžovatele (žalobními body), výslovně tak např. námitkou stěžovatele, že svým postavením v daňovém řízení je i on, jako poddlužník, adresátem ustanovení, kterými zákon o správě daní a poplatků chrání oprávněné zájmy osob zúčastněných na řízení; stejně tak obecně namítal, že soud neposoudil věc z hlediska zásad daňového řízení.

Dále uvedl, že krajský soud opomenul zhodnotit otázku přiměřenosti exekuce (§ 263 o. s. ř.). Krajský soud se podle stěžovatele nezabýval ani všemi navrženými důkazy a rozhodnutí tak trpí vadou řízení. V této souvislosti odkázal na rozhodnutí správce daně ze dne 17. 4. 2002 o zastavení exekuce a listinu ze dne 2. 7. 2002 zn. F14485/2002, C158840, kterou krajský (rejstříkový) soud sděluje správci daně, že zápis exekučního příkazu (postižením obchodního) podílu není možné s ohledem na dikci § 73 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků provést.

Na základě výše uvedeného pak stěžovatel požadoval zrušení označeného rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný podal ke kasační stížnosti obsáhlé vyjádření. V tomto vyjádření nejprve zrekapituloval skutkový stav věci. Dále zejména uvedl, že se plně ztotožňuje s odůvodněním napadaného rozsudku, v souladu s ním vyložil i exekuci obchodního podílu. Dále uvedl, že daňové subjekty neplatí daně na základě smluvního ujednání se státem, ale z donucení (upraveného v zákoně), což je zásadní rozdíl oproti občanskoprávním a obchodně právním vztahům, z nichž vznikají práva a povinnosti na základě smlouvy. Podle žalovaného pak nemá daňový subjekt na rozdíl od rovného postavení s daňovými subjekty rovné postavení se státem. Dále uvedl, že státní moc je uplatňována zákonným způsobem, nikoliv svévolně. Proto tato zákonnost je znakem rovnosti všech občanů a potažmo daňových subjektů před zákonem. Pokud stát nutí zákonným způsobem platit občany daně, musí mít i zákonné (a z logiky věci donucující) prostředky k vybrání těchto daní. Jednotlivé články Ústavy a Listiny základních práv a svobod nejsou s tím v rozporu. Obdobně vyložil i podstatu zásad daňového řízení. Navrhl kasační stížnosti nevyhovět.

Z obsahu spisu pak Nejvyšší správní soud zjistil, že rozhodnutími žalovaného správního orgánu – platebními výměry č. j. 40238/99/388960/1710 ze dne 29. 3. 1999, č. j. 40305/99/388960/1741 ze dne 29. 3. 1999, č. j. 60362/00/388960/1710 ze dne 13. 4. 2000, č. j. 38333/00/388960/1710 ze dne 14. 3. 2000, byla dlužníkovi, Doc. RNDr. P. S. (společníkovi, jednateli stěžovatele) uložena povinnost zaplatit daňový nedoplatek. Ze spisu bylo dále zjištěno, že označený společník, jednatel daňový nedoplatek neuhradil. Exekučním příkazem č. j. 4014/02/388942/1738, ze dne 16. 1. 2002, pak bylo stěžovateli jako poddlužníkovi, přikázáno vyplatit z vypořádacího podílu dlužnou částku (daňový nedoplatek) v celkové výši 730 358 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel námitku. Rozhodnutím žalovaného ze dne 26. 3. 2002, č. j. 48332/02/388942/1738 byla tato námitka zamítnuta.

Napadené soudní rozhodnutí Nejvyšší správní soud přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 a násl. s. ř. s.

Po přezkoumání kasační stížnosti Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatel je zastoupen advokátem; stěžovatel rovněž uhradil soudní poplatek.

O věci pak uvážil Nejvyšší správní soud následovně.

V souladu s ustanovením § 65 odst. 1 s. ř. s. může se ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti („rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.

Podle ustanovení § 52 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků pak může daňový subjekt uplatnit námitku proti jakémukoliv úkonu správce daně v souvislosti s řízením

vymáhacím a zajišťovacím. Podle odst. 2 označeného ustanovení musí daňový subjekt námitku podat písemně nebo ústně do protokolu ve lhůtě třiceti dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděl, a to u správce daně, který úkon provedl. Správce daně posoudí námitky, rozhodne o nich a toto rozhodnutí odůvodní. Konečně podle odst. 3 se proti tomuto rozhodnutí nelze odvolat.

V souzené věci je třeba nejprve posoudit, zda rozhodnutí správce daně o takové námitce je rozhodnutím, jak o něm hovoří ustanovení § 65 s. ř. s.

Zde je třeba odkázat na dosavadní judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. na s věcí související rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 6/2003, ze dne 11. 5. 2004, ze kterého vyplývá, že rozhodnutí, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti stěžovatele, tedy rozhodnutím v souladu s dikcí § 65 s. ř. s., je rozhodnutí, jímž byla uložena povinnost uhradit daňový nedoplatek a nikoliv následné rozhodnutí, kterým dochází již jen k jeho výkonu.

Převedeno na konkrétní okolnosti souzené věci tak rozhodnutími v souladu s dikcí ustanovení § 65 s. ř. s. byly v souzené věci platební výměry č. j. 40238/99/388960/1710 ze dne 29. 3. 1999, č.j. 40305/99/388960/1741 ze dne 29. 3. 1999, č. j. 60362/00/388960/1710 ze dne 13. 4. 2000, č. j. 38333/00/388960/1710 ze dne 14. 3. 2000 a nikoliv rozhodnutí žalovaného o zamítnutí námitky ze dne 26. 3. 2002, č. j. 48332/02/388942/1738, směřující proti exekučnímu příkazu č. j. 4014/02/388942/1738, ze dne 16. 1. 2002, jímž již jen bylo stěžovateli jako poddlužníkovi přikázáno vyplatit z vypořádacího podílu dlužnou částku (730 358 Kč). Stěžovatel přitom žalobou napadal právě rozhodnutí žalovaného o zamítnutí námitky.

Lze tedy shrnout, že v souzené věci stěžovatel nenapadal rozhodnutí, jak o něm hovoří ustanovení § 65 s. ř. s.

Ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. stanoví, že ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími podle § 65 odst. 1 s. ř. s. S odkazem na výše uvedené je takovým rozhodnutím podle Nejvyššího správního soudu právě rozhodnutí žalovaného, jež požadoval stěžovatel v žalobě, resp. kasační stížnosti, přezkoumat.

Ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pak stanoví, že nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže 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.

Na základě výše uvedeného proto Nejvyšší správní soud dovozuje, že rozsudek Krajského soudu v Ostravě, kterým bylo meritorně rozhodnuto o žalobě, která měla být podle ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítnuta, je zatížen vadou zmatečnosti podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Proto jej dle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a současně stěžovatelem podanou žalobu ze dne 29. 5. 2002, na jejímž základě byl uvedený rozsudek vynesen, odmítl.

Podle ustanovení § 110 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 60 odst. 3 s. ř. s. pak Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 18. 2. 2005

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu