

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **P. a g. r. a l. f., a. s.,** zastoupeného JUDr. Pavlem Hruškou, advokátem se sídlem Národní 11, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 25. 2. 2005, sp. zn. 8 Ca 10/2004,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Městského soudu v Praze, kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále též „žalovaný“) ze dne 25. 11. 2003, č. j. FŘ-6634/17/03. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti výzvě Finančního úřadu pro Prahu 1 k zaplacení daňového nedoplatku ze dne 3. 6. 2003, č. j. 132015/03/001/960/7437/Ho, vydané podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“).

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a namítá tak, že se soud dopustil nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu.

Stěžovatel tvrdí, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku je rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a proto podléhá soudnímu přezkumu. Navíc městský soud

rozhodl bez jednání, ačkoliv stěžovatel na jednání trval. Stěžovatel si je vědom rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 187/2004 Sb. NSS a usnesení Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 198/99, nicméně tvrdí, že „tato judikatura, zejména pak citované usnesení Ústavního soudu, které bylo přijato ještě před účinností s. ř. s., je v současné době již nepoužitelná.“ Stávající situace se totiž zásadně odlišuje od dřívější úpravy správního soudnictví obsažené v občanském soudním řádu a nečiní nadále rozdíl mezi procesním rozhodnutím a rozhodnutím, kterým se závazně určují povinnosti žalobce. Odůvodnění napadeného usnesení stěžovatel považuje za nedostatečné. Závaznost předmětné výzvy stěžovatel dovozuje ze skutečnosti, že „daňovému subjektu nezbývá nic jiného než pod hrozbou daňové exekuce zaplatit, byť základní daňové rozhodnutí může být protizákonné.“ V daném případě navíc platební výměr správce daně ze dne 23. 4. 2003, č. j. 103907/2003, o který se výzva opírá, byl v celém rozsahu zrušen. Obdobný stav může nastat i ve zbývající části výzvy, jelikož platební výměr správce daně ze dne 23. 4. 2003, č. j. 103916/2003, a následné rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 8. 2003, č. j. FŘ-6537/17/03, jsou předmětem dosud nerozhodnuté správní žaloby. Stěžovatel konečně poukazuje na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 7. 12. 2004 ve věci Kilián proti ČR.

Proto stěžovatel navrhuje napadené usnesení městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že v okamžiku vydání předmětné výzvy činil daňový nedoplatek 904 563 Kč, následně však žalovaný v odvolacím řízení zrušil původní platební výměr a rozhodnutím ze dne 18. 8. 2003, č. j. FŘ-6537/17/03, snížil odvod na částku 365 182 Kč. Stěžovatel napadl žalobou výzvu správce daně podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu, která není rozhodnutím o daňové povinnosti, nýbrž procesním rozhodnutím a daňový subjekt je touto výzvou pouze informován o skutečnosti, že mu marně uplynula lhůta k plnění pro úhradu vyměřené daně a současně je upozorněn, že po marném uplynutí náhradní lhůty bude přikročeno k vymáhání daňového nedoplatku. Tato výzva proto není rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s.

Proto žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud poté, co konstatoval splnění všech podmínek řízení, přezkoumal napadené usnesení Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ke klíčové stížnostní námitce, že výzva k zaplacení soudního nedoplatku vydaná podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu je rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na vlastní relevantní judikaturu, kterou k této právní otázce vydal již dříve (viz např. rozsudek ze dne 3. 11. 2004, sp. zn. 1 Afs 22/2004, rozsudek ze dne 29. 1. 2004, sp. zn. 2 Afs 28/2003). Z těchto rozsudků je jasně patrný právní názor, že exekuční výzva vydaná podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu není rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 s. ř. s., ale úkonem, jímž se upravuje vedení řízení. Žalobu proti takové exekuční výzvě proto správní soud odmítne jako nepřípustnou [§ 46 odst. 1 písm. d), § 70 písm. a) a c) s. ř. s.]. Na tom nic nemění, uplatnil-li žalobce v žalobě proti exekuční výzvě materiální důvody proti dřívějšímu pravomocnému rozhodnutí v daňové věci samotné; takovými důvody se soud již zabývat nemůže. Výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu má již jen povahu procesního úkonu a při jejím zasílání

je vycházeno z toho, že její adresát již je v pozici daňového dlužníka s přesně stanovenou daňovou povinností. Doručením této výzvy se tak adresátova práva nijak nemění, tím méně lze tvrdit, že by byla zakládána. Tato výzva je vlastně pouze prvým úkonem daňové exekuce. Předmětné ustanovení sice dává daňovému dlužníkovi možnost podat odvolání, takové odvolání již však nemůže měnit samotný rozsah daňového nedoplatku, ale například pouze upozornit na nesoulad mezi nezávisle existujícím daňovým nedoplatkem a výší částky, k jejímuž zaplacení je daňový dlužník vyzýván.

Tento přístup byl ostatně potvrzen i Ústavním soudem ČR, který ve svém usnesení (byť vztahujícím se na předchozí právní úpravu) ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99 (Sbírka nálezů a usnesení, sv. 14, usnesení č. 43, str. 367), vyřkl s odkazem na tehdy platnou úpravu soudního přezkumu správních rozhodnutí podle občanského soudního řádu: *„Ze systematického zařazení § 73 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, lze usuzovat, že výzva k zaplacení nedoplatku daně v náhradní lhůtě má povahu pouhého procesního rozhodnutí, neboť neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnosti placení daně, nýbrž pouze upomíná o zaplacení daňového nedoplatku. Takovéto rozhodnutí je podle § 248 odst. 2 písm. e) občanského soudního řádu rozhodnutím procesní povahy, které nepodléhá soudnímu přezkumu.“*

Protože Nejvyšší správní soud v projednávané věci neshledal žádný racionální důvod jakkoliv se odchýlit od svého dříve vysloveného právního názoru, dospívá k závěru, že tato námitka stěžovatele není důvodná, jelikož exekuční výzva vydaná podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu nepodléhá přezkumu ve správním soudnictví a městský soud tak při hodnocení okolností v projednávané věci dospěl ke správné právní kvalifikaci. Na vyloučení soudního přezkumu těchto výzev přitom neměla vliv ani změna zákonné úpravy správního soudnictví, provedená nabytím účinnosti soudního řádu správního. Jakkoliv totiž v obecné rovině platí stížnostní argumentace, že rozhodujícím kritériem pro připuštění soudního přezkumu správních rozhodnutí již není jejich procesně či hmotněprávní povaha (obdobný názor viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2004. sp. zn. 2 Afs 33/2004), je při hodnocení povahy citované výzvy rozhodné, že v jejím důsledku nedochází k zakládání, změně, rušení či závaznému určování práv nebo povinností žalobce. Jinými slovy vyjádřeno, dělícím kritériem pro připuštění soudního přezkumu správních rozhodnutí není jejich hmotně či procesněprávní povaha, nýbrž konkrétní projev v právní sféře účastníka řízení (stěžovatele). Takto nazíráno je zjevné, že předmětná výzva a následné rozhodnutí žalovaného se v právní sféře stěžovatele nikterak neprojevily, jelikož samotná povinnost zaplacení daňového nedoplatku (zde: odvodu) je dána samostatně přezkoumatelnými správními rozhodnutími a případná forma exekuce z této výzvy rovněž nevyplývá.

K námitce stěžovatele, že se nachází ve stavu „naprosté právní nejistoty“, neboť je povinen pod hrozbou daňové exekuce platit něco, co nevyplývá z hmotněprávního rozhodnutí, Nejvyšší správní soud odkazuje na rozsudek svého rozšířeného senátu ze dne 26. 10. 2005, sp. zn. 2 Afs 81/2004, podle něhož *„rozhodnutí o námitkách proti exekučnímu příkazu podle ustanovení § 73 odst. 8 daňového řádu je rozhodnutím, které lze napadnout žalobou ve správním soudnictví. Jedná se tedy o rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s.*“, přičemž *„soudní přezkum v těchto případech samozřejmě nemůže zpochybňovat souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází daňového řízení. Námitkami proti exekučnímu příkazu proto nelze účinně brojit proti samotnému daňovému nedoplatku, stanovenému samostatným správním rozhodnutím, a rovněž následný soudní přezkum může být zaměřen zejména na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu*

provedení exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekučního titulu. Soudní přezkum proto v těchto případech lze označit za do určité míry omezený a koncentruje se na případné „vybočení" z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce." Ani tato stížnostní námitka proto zjevně není důvodná, neboť tvrzený stav právní nejistoty může být dostatečně a správním soudem přezkoumatelným způsobem osvětlen v rámci dalšího exekučního řízení.

Stěžovatel dále odkazuje na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci Kilián proti ČR, z něhož dovozuje, že odmítnutím soudního přezkumu došlo i k porušení jeho ústavních práv. K tomu Nejvyšší správní soud připomíná, že předmětný rozsudek ze dne 7. 12. 2004 (stížnost č. 48309/99) se vztahuje k podstatně odlišné skutkové a právní situaci, neboť v daném případě se jednalo o zastavení územního řízení stavebním úřadem pro údajné nedoložení všech relevantních podkladů ze strany navrhovatele. Použití judikatury v natolik skutkově i právně odlišných případech se tak jeví značně problematické a může mít svůj podpůrný argumentační význam jen tehdy, jestliže právní názor rozhodujícího soudu má natolik zobecňující dosah a význam, že jej lze – jakožto obecné interpretační vodítko - vztáhnout i na rozhodovaný případ.

Tak tomu však v projednávané věci zjevně není. Podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, jehož porušení bylo evropským soudem ve věci Kilián zjištěno, totiž každý má právo, aby jeho záležitost byla projednána soudem (tribunálem), který rozhodne o jeho „občanských právech nebo závazcích". Citovaný článek se tak v podstatě jeví jako pojistka proti odepření přístupu k soudu (denegatio iustitiae) navrhovatele v případě, kdy se rozhoduje o jeho občanských právech nebo závazcích. Obdobnou pojistku ostatně představuje též čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle něhož z pravomoci soudu nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny při rozhodování orgánů veřejné správy. Jak je však vyloženo výše, v projednávané věci správní orgány nerozhodovaly o právech nebo o závazcích stěžovatele, takže namítané porušení citovaných článků Úmluvy a Listiny není důvodné.

Konečně k námitce, že napadené usnesení městského soudu bylo vydáno bez jednání, ačkoliv stěžovatel s rozhodnutím bez jednání nesouhlasil, Nejvyšší správní soud odkazuje na obecnou zásadu prostupující napříč všemi procesními odvětvími, podle níž jednání soudu je určeno k projednání a rozhodnutí věci samé. Tato zásada má konkrétní odraz i v ustanoveních § 49 odst. 1, § 51 odst. 1 ve vazbě na § 53 odst. 1 s. ř. s. Jestliže tedy v projednávané věci bylo napadeno usnesení městského soudu, kterým byla odmítnuta žaloba z procesních důvodů (tzn. soud nerozhodoval ve věci samé), nelze v nenařízení jednání soudem spatřovat tvrzenou nezákonnost. Smyslem jednání před soudem je totiž především dokazování a v jeho rámci má být věc úplně, spravedlivě a bez průtahů projednána a také rozhodnuta. Tento smysl soudního jednání však zjevně není dán tam, kde podaný návrh procesně neobstojí a soud jej odmítne pro chybějící podmínky řízení, aniž by musel o těchto rozhodných skutečnostech vést dokazování. Rovněž tato námitka proto není důvodná.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že v souzené věci se městský soud nedopustil nezákonnosti, když podanou žalobu odmítl pro nepřípustnost, takže stížnostní důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. naplněn nebyl. Proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 15. prosince 2005

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu