

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 žalobkyně: **ing. H. K.,** zastoupená Mgr. Viktorem Šupem, advokátem se sídlem Na Zájezdu 16, Praha 10, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. 9 Ca 158/2004,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Městského soudu v Praze, kterým soud odmítl její žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále též „žalovaný“) ze dne 2. 4. 2004, č. j. FŘ-6754/11/01. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti výzvě Finančního úřadu pro Prahu 10 k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 11. 5. 2001, č. j. 150826/01/010913/7182, vydané podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), a to ve výši 1 706 036 Kč.

Stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že se podanou žalobou domáhala ochrany před nezákonným zásahem podle ustanovení § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Nezákonný zásah přitom spočíval v tom, že k vydání výzvy k zaplacení splatného nedoplatku v náhradní lhůtě neexistoval zákonný podklad. Odmítnutím této žaloby

městský soud naplnil důvody pro podání kasační stížnosti, zakotvené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), e) s. ř. s. Předmětný daňový nedoplatek totiž stěžovatelka údajně již plně uhradila, takže exekuční titul vůbec neexistuje a z tohoto důvodu není dán ani podklad pro vydání citované výzvy podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu.

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

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

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.

Předně je nutno uvést, že stěžovatelka formálně označila dva důvody kasační stížnosti [§ 103 odst. 1 písm. a), e) s. ř. s.]. V projednávané věci nicméně napadla usnesení městského soudu o odmítnutí návrhu (žaloby) a na tento případ dopadá zvláštní důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., který je nutno aplikovat přednostně, a použití důvodu zakotveného v citovaném ustanovení písm. a) za těchto okolností nepřipadá v úvahu. Proto se Nejvyšší správní soud v dalším zabýval výhradně tím, zda se městský soud odmítnutím stěžovatelovy žaloby pro nepřípustnost nedopustil nezákonnosti ve smyslu citovaného ustanovení.

Stěžovatelka v tomto směru především namítá, že žalobou podanou k městskému soudu brojila proti nezákonnému zásahu a nikoliv proti rozhodnutí. Z obsahu podané žaloby k tomu plyne, že v ní stěžovatelka skutečně odkazuje na ustanovení § 82 s. ř. s., nicméně postupuje značně nedůsledně, když zároveň tvrdí, že brojí proti shora citovaným rozhodnutím finančních úřadů a v žalobním petitu navrhuje jejich zrušení, byť zároveň požaduje vyslovení zákazu žalovanému zasahovat do jejích práv. Co do obsahu této žaloby proto je možno shrnout, že ji stěžovatelka ve skutečnosti koncipovala zároveň jako žalobu proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 a násl. s. ř. s.) i jako žalobu proti nezákonnému zásahu správního orgánu (§ 82 a násl. s. ř. s.).

K tomu Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na svoji ustálenou judikaturu (viz rozsudek sp. zn. 2 Aps 3/2004, in: č. 720/2005 Sb. NSS), podle níž soudním řádem správním nově zavedený samostatný procesní institut žaloby proti nezákonnému zásahu, pokynu nebo donucení správního orgánu nemůže být vykládán jako jakási náhražka žaloby proti rozhodnutí správního orgánu a není proto ani v procesní dispozici účastníka řízení volit, kterou z těchto žalob bude pro sebe považovat za výhodnější a které řízení tedy bude iniciovat. Určujícím kritériem pro podání této žaloby totiž není jakási procesní taktika žalobce, nýbrž povaha napadeného úkonu. Přitom platí, že žaloba proti rozhodnutí správního orgánu má před žalobou proti nezákonnému zásahu přednost v tom smyslu, že lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, je tak účastník řízení povinen učinit a teprve po vyčerpání těchto prostředků si zároveň otevírá procesní prostor pro případné podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu. Přímo žalovat nezákonný zásah je proto možno jen tehdy, pakliže ochrana jinými právními prostředky není možná. Vztah obou zmíněných žalobních typů tak lze označit za primát žaloby proti rozhodnutí, kdy sekundární možnost podání úspěšné žaloby proti nezákonnému zásahu nastupuje teprve tehdy, pokud žaloba proti rozhodnutí nepřipadá v úvahu, a to ani po „zprocesnění“

zásahu jinými právními prostředky ve smyslu ustanovení § 85 s. ř. s. Z ústavně právního hlediska k tomu je vhodné dodat, že veřejná správa musí být kontrolována soudní mocí vždy tam, kde svojí činností zasahuje do základních práv fyzických a právnických osob (viz např. č. 4 Ústavy ČR). Tato určující ústavní kautela především znamená, že těmto subjektům nemůže být v případě zásahu do jejich práv odepřen přístup k soudu, přičemž však již není rozhodné a je v dispozici rozlišovací schopnosti zákonodárce a nikoliv ústavodárce, ve kterých případech je právo na soudní ochranu garantováno v rámci řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu a kdy ve formě jiné, např. právě žalobou proti nezákonnému zásahu.

V projednávané věci proto dospívá Nejvyšší správní soud k závěru, že městský soud nepochybil, když podanou žalobu (dle jejího skutečného obsahu) považoval za žalobu podanou proti rozhodnutí správního orgánu a jako s takovou s ní také následně nakládal. Napadené správní rozhodnutí totiž svojí formou i obsahem rozhodnutím bylo a žalovaný v něm rozhodl o odvolání podanému proti předchozímu rozhodnutí správce daně (výzva k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě). Zjevně se tak nemohlo jednat o nezákonný zásah, který je možno vymezit (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 17/2003) jako neformální úkony, pro které mohou a nemusí být stanovena pravidla, např. faktické pokyny (typicky v dopravě), bezprostřední zásahy (při ohrožení, při demonstraci, příkazy ke zjednání nápravy), zajišťovací úkony atd.; tedy obecně úkony, které nejsou činěny formou rozhodnutí, ale přesto jsou závazné pro osoby vůči nimž směřují, a ty jsou povinny na jejich základě něco konat, nějaké činnosti se zdržet nebo nějaké jednání strpět, a to na základě jak písemného, tak i faktického (ústního či jinak vyjádřeného) pokynu či příkazu. Kromě neformálnosti samotného zásahu je neformální i donucení v případě nerespektování pokynu či příkazu (když ovšem i donucení je zahrnuto pod legislativní zkratku „zásah“).

K další řešené otázce, to znamená zda 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 stěžovatelky 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.

K námitkám stěžovatelky, že v daném případě vůbec neexistuje exekuční titul, jelikož předmětný daňový nedoplatek již plně uhradila, 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 může být dostatečně a správním soudem přezkoumatelným způsobem osvětlen v rámci dalšího exekučního řízení.

Nejvyšší správní soud tak 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.).

Stěžovatelka, která neměla 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 19. ledna 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu