

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 **Ing. J. N.**, zastoupeného advokátem JUDr. Jiřím Všetečkou se sídlem Orlická 163, Hradec Králové, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Pardubicích,** se sídlem Hronovická ul. 2700, Pardubice, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích ze dne 12. 5. 2005, č. j. 52 Ca 55/2004 - 41, ve znění opravného usnesení ze dne 14. 7. 2005,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích ze dne 12. 5. 2005, č. j. 52 Ca 55/2004 - 41, ve znění opravného usnesení ze dne 14. 7. 2005, **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích (ve znění opravného usnesení ze dne 14. 7. 2005, č. j. 52 Ca 55/2004 - 41), kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního úřadu v Pardubicích („žalovaný“) ze dne 23. 9. 2004, č. j. 170231/04/248940/2632. Důvodem odmítnutí byla skutečnost, že žaloba brojila proti úkonu žalovaného, který nepředstavoval rozhodnutí, takže se jednalo o neodstranitelný nedostatek podmínek řízení [§ 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatnil důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. a tvrdí, že napadené usnesení je nezákonné a že správní řízení nemá oporu ve spisech, jelikož předmětná pohledávka již byla splacena a provedení důkazu v tomto směru stěžovatel navrhl. Napadené usnesení je rovněž nepřezkoumatelné, jelikož z něj není

patrno, co je exekučním titulem, a správní rozhodnutí je nicotné. Stěžovatel taktéž zpochybňuje pravomoc žalovaného a krajského soudu rozhodovat v této věci. Stěžovatel navrhuje přiznat kasační stížnosti odkladný účinek.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhuje kasační stížnost zamítnout, protože postup krajského soudu považuje za souladný se zákonem.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Z obsahu správního a soudního spisu ke kasačním námitkám plyne, že Finanční úřad v Pardubicích exekučním příkazem ze dne 7. 6. 2004, č. j. 118132/04/248940/2632, podle ustanovení § 73 odst. 6 písm. a), odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňový řád“) přikázal peněžnímu ústavu, aby stěžovateli (jako daňovému ručiteli) až do výše vykonatelného nedoplatku ve výši 279 564 Kč nevyplácel peněžní prostředky, neprováděl na ně započtení a ani jinak s nimi nenakládal a aby tuto částku odepsal z účtu a vyplatil ji správci daně.

Finanční úřad v Pardubicích následně shora označeným rozhodnutím ze dne 23. 9. 2004 nevyhověl námitce stěžovatele proti tomuto exekučnímu příkazu (§ 73 odst. 8 daňového řádu).

Krajský soud napadeným usnesením odmítl žalobu brojící proti citovanému rozhodnutí žalovaného, když s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2004, sp. zn. 3 Afs 6/2003, konstatoval, že se tento úkon sice svojí formou jeví jako rozhodnutí, nicméně obsahem rozhodnutím není, jelikož se jedná o rozhodnutí spadající do oblasti výkonu práva, o kterém již bylo v jiném řízení pravomocně rozhodnuto. Nedochází jím tedy k zakládání, změně či rušení práv nebo povinností ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel se stal daňovým dlužníkem doručením výzvy dle ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu a proti této výzvě se mohl bránit opravným prostředkem ve správním a následně i v soudním řízení, což ostatně také učinil. „Nemůže si proto přístup k soudu osobovat v případě, kdy již správce daně nerozhodoval o jeho právech a povinnostech, nýbrž pouze o způsobu jejich výkonu.“

Nejvyšší správní soud nejprve konstatuje, že stěžovatel sice výslovně uplatnil důvody zakotvené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s., nicméně v projednávané věci byla jeho žaloba odmítnuta. Podstatu stížnostních námitek je za těchto okolností nutno podřadit pod důvod předvídaný ustanovením § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., který je pro svoji specialitu třeba aplikovat přednostně.

Jak vyplývá ze shora provedené rekapitulace, spornou právní otázkou je v daném případě posouzení toho, zda rozhodnutí správce daně o námitkách proti exekučnímu příkazu vydanému podle ustanovení § 73 odst. 8 daňového řádu podléhá soudnímu přezkumu.

V této otázce soud vycházel ze skutečnosti, že se touto problematikou již zabýval rozšířený senát v rozsudku ze dne 26. 10. 2005, sp. zn. 2 Afs 81/2004 (in: č. 791/2006 Sb. NSS), a to právě z důvodu, že se odchýlil od právního názoru vysloveného v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 Afs 6/2003, o který se v napadeném usnesení argumentačně opíral krajský soud.

V citovaném rozsudku rozšířeného senátu – od kterého soud neshledal žádný racionální důvod jakkoliv se odchýlit - je především uvedeno, že „nutnost soudního přezkumu rozhodnutí ve věcech daňové exekuce je dána již ústavními kautelami, vyplývajícími zejména z čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Podle čl. 36 odst. 2 věta druhá Listiny totiž z pravomoci soudu nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny. Přitom již z povahy věci je zřejmé, že provedením daňové exekuce dochází k zásahu (přinejmenším) do vlastnického práva podle čl. 11 Listiny, a to ve smyslu – podle typu exekuce - zániku vlastnického práva k určité peněžní hodnotě (přikázání pohledávky, srážka ze mzdy) či k movité nebo nemovité věci, k jejímuž prodeji může dojít. Za daných okolností proto soudní přezkum těchto rozhodnutí vyloučen být nemůže.

Další podpůrný argumentační potenciál plyne ze srovnání exekučního řízení vedeného v civilním a v daňovém řízení. Právní řád, založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích. V daném případě občanský soudní řád v části šesté (§ 251 a násl.) velmi podrobně upravuje výkon rozhodnutí, přičemž z této úpravy vyplývá, že rozhodování o výkonu rozhodnutí je zásadně dvojinstanční (zejm. § 254 odst. 4 o. s. ř.), a že projednání odvolání a rozhodnutí o něm se řídí pravidly tzv. úplné apelace (viz Bureš/Drápal/Krčmář/Mazanec: Občanský soudní řád – komentář, II. díl, 6. vyd., C. H. Beck, 2003, str. 1172). Navíc, v těchto věcech o. s. ř. připouští rovněž použití dovolání, tzn. mimořádného opravného prostředku (§ 238 o. s. ř.). Zmíněnému požadavku racionality a bezrozpornosti by proto zjevně odporovalo, pakliže by byl přezkumný režim obou zmíněných typů exekučního řízení upraven procesně zásadně odlišným způsobem, jakkoliv je zároveň zřejmé, že správní žalobu nelze považovat za opravný prostředek proti správním rozhodnutím, neboť představuje nikoliv pokračování v řízení předchozím, nýbrž kvalitativně odlišný typ řízení vedeného před jiným typem orgánu veřejné moci. K tomu je ostatně případné i připomenout, že podle ustanovení § 73 odst. 7 daňového řádu se pro výkon daňové exekuce použije přiměřeně občanského soudního řádu, takže i z toho důvodu se případné úvahy o zásadní odlišnosti obou procesních režimů jeví jako iracionální.

Nejvyšší správní soud proto, respektujíc hierarchické uspořádání vnitrostátního právního řádu, dospívá k závěru danému argumentačním souběhem citovaných ústavních kautel a komparací se srovnatelnou úpravou v civilním řízení a vyúsťujícímu ve výsledek, že 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.“

Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že 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. Jak již ostatně uvedl Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 - 75, „je-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi

řízení (v řízení exekučním), pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod., navíc za podmínky, že stížnost tvrdí například, že exekuční titul neexistuje, zvolený způsob exekuce není zákonem připuštěn, že cena postižené věci je v nepoměru k výši pohledávky atp. Soud se ve fázi exekučního řízení nemůže zabývat skutečnostmi, které nastaly před vydáním vykonatelného výkazu nedoplatků, tedy v řízení vyměřovacím.“

Nejvyšší správní soud tedy shledal, že napadené usnesení, vycházející z právního názoru opačného, tzn. ze závěru, že se při rozhodování o námitkách proti exekučnímu příkazu nejednalo o rozhodnutí zakládající, měnící, rušící či závazně určující veřejná subjektivní práva stěžovatele ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., jedná se nutně o usnesení nezákonné, které Nejvyšší správní soud pro naplnění kasačního důvodu obsaženého v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) musel zrušit. Proto toto usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích, podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, v němž je tento podle ustanovení § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán shora vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Za těchto okolností se již Nejvyšší správní soud nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, neboť by to bylo zjevně nadbytečné.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle ustanovení § 110 odst. 2 s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně dne 3. srpna 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu