

USNESENÍ

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci **žalobce: MPM Invest s.r.o.**, DIČ: CZ27482413, se sídlem Rokycanova 2798, 530 02 Pardubice, **zastoupen UNTAX s.r.o.**, se sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha 10, proti **žalovanému: Finanční úřad pro Pardubický kraj**, se sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16.11.2015, č.j. 1479167/15/2801-80542-609289,**

t a k t o :

- I. Žaloba se o d m í t á .**
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému se toto právo nepřiznává.**
- III. Žalobci se vrací soudní poplatek ve výši 3.000 Kč.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta námitka proti úkonu správce daně při daňové exekuci podle ust. § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), konkrétně proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j. 1213846/15/2801/80542-609289 a proti vymození pohledávky ve výši 2.309.835,- Kč ze dne 10.8.2015 na základě uvedeného exekučního příkazu. Žalobu žalobce odůvodnil následujícím způsobem:

Žalobce uvádí, že poddlužník Československá obchodní banka, a.s. dne 10.8.2015 žalobci z jeho bankovního účtu odepsal částku ve výši 2.309.835,- Kč na základě exekučního příkazu žalovaného ze dne 4.8.2015, č.j. 1213846/15/2801-80542-609289 a vyrozumění žalovaného o nabytí právní moci tohoto exekučního příkazu i přes rozhodnutí žalovaného o odkladu daňové exekuce ze dne 7.8.2015, č.j. 1222187/15/2801-80542-609289, kterým byla daňová exekuce odložena na dobu do vyřízení žádosti o posečkání příslušenství daně. Tento postup žalobce vnímal v rozporu s rozhodnutím o odkladu daňové exekuce a podal proti tomuto postupu správce daně námitku dle § 159 daňového řádu, když žalovaný tuto námitku jako nedůvodnou zamítl. Žalobce považuje právní názor žalovaného, že exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu byl žalobci údajně doručen dne 6.8.2015 a nabyl tak právní moci před rozhodnutím o odložení daňové exekuce ze dne 7.8.2015, tedy účinky exekučního příkazu na přikázání pohledávky nebyly suspendovány tímto rozhodnutím o odkladu, za nesprávný a v rozporu s právními předpisy. Žalobce namítá, že závěr žalovaného, že exekuční příkaz byl žalobci doručen dne 6.8.2015 a nabyl tak tento den právní moci, je zcela nesprávný. Žalobce odkazuje v této souvislosti na ust. § 41 odst. 1 daňového řádu, kdy mají být písemnosti doručovány pouze zástupci, a namítá, že jeho zástupci pro daňové řízení spol.

UNTAX, s.r.o. byl exekuční příkaz doručen až 16.8.2015, nabyt tak právní moci až dne 16.8.2015. Právní závěr žalovaného o nabytí právní moci dne 6.8.2015 považuje žalobce za nesprávný a rozhodnutí o odkladu daňové exekuce dle žalobce suspendovalo právní účinky exekučního příkazu, který nabyt právní moci až dne 16.8.2015. Žalobce se domnívá, že žalovaný nesprávně vyrozuměl poddlužníka o nabytí právní moci exekučního příkazu, když ten dle názoru žalobce právní moci dne 6.8.2015 nenabyt. Poddlužník potom poukázal finanční prostředky z účtu žalobce žalovanému, který je přijal. Tento stav žalobce považuje za stav v rozporu s právem a v rozporu se zmíněným rozhodnutím o odkladu daňové exekuce.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě především shrnul řízení ve věci placení daně a setrval na závěrech uvedených v žalovaném rozhodnutí a trvá na správnosti svých úvah. Žalovaný dále uvádí, že žalobce zastává nesprávný právní názor ohledně toho, že rozhodnutí o odložení daňové exekuce má bez dalšího suspenzivní účinky i na exekuční úkony učiněné před vydáním rozhodnutí o odkladu daňové exekuce. Žalovaný je přesvědčen, že exekuční příkaz ze dne 4.8.2015 zůstává v účinnosti, neboť ta nebyla rozhodnutím výslovně odložena. Oznámením právní moci vznikla poddlužníkovi povinnost vyplatit správci daně zajištěné peněžní prostředky. Ve věci doručení exekučního příkazu zástupci žalobce žalovaný uznává, že exekuční příkaz byl řádně doručen zástupci žalobce až dne 16.8.2015, nicméně tato skutečnost dle žalovaného nemění nic na účinnosti exekučního příkazu vůči poddlužníku ode dne 5.8.2015 ve vztahu k zajištění peněžních prostředků na účtu žalobce. To, že žalovaný odeslal oznámení o nabytí právní moci s předstihem, nemohlo dle něj nijak poškodit právo žalobce nakládat s peněžními prostředky na bankovním účtu, protože byly zajištěny účinným exekučním příkazem a po ukončení odkladu daňové exekuce by byly z bankovního účtu odepsány ve prospěch správce daně. Žalovaný se tak domnívá, že předčasným odepsáním daňového dluhu ze zablokovaného účtu nezpůsobil žalobci zásah do jeho majetkových práv ani žádnou škodu. Žalovaný dále upozorňuje, že se jedná o daňový dluh, který byl vykonatelný a měl být dle zákona již uhrazen, bylo by tedy nepřiměřené požadovat vrácení oprávněně vymoženého daňového dluhu, žalobce by byl pouze povinen částku opětovně uhradit.

Žalovaný dále navrhl, aby soud přezkoumal přípustnost žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dle § 65 s.ř.s. proti rozhodnutí o námitce dle § 159 daňového řádu. Dle žalovaného toto rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu § 65 s.ř.s., neboť se jím nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují práva nebo povinnosti.

Žalobce ve své replice trval na právním názoru o přezkoumatelnosti rozhodnutí o námitce ve správním soudnictví.

Podle § 2 s.ř.s. ve správním soudnictví poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob způsobem stanoveným tímto zákonem a za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem a rozhodují v dalších věcech, v nichž tak stanoví tento zákon.

Podle ust. § 65 odst. 1 s.ř.s. 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 (dále jen „rozhodnutí“), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Žalobce podává žalobu proti rozhodnutí žalovaného, kterým bylo rozhodnuto o námitce proti:

- 1) exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j.1213846/15/2801/80542-609289 a proti
- 2) pokynu správce daně k vymožení pohledávky ve výši 2.309.835,- Kč.

Ad 1.

Ohledně části žalovaného rozhodnutí, která posuzuje námitku žalobce, jež dle něj směřovala proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j.1213846/15/2801/80542-609289 dospěl krajský soud k následujícím právním a skutkovým závěrům.

Ze správního spisu vyplývá, že exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j. 1213846/15/2801/80542-609289 byl žalobci doručen dne 6.8.2015. Dne 7.8.2015 žalovaný vyrozuměl poddlužníka o nabytí právní moci exekučního příkazu č.j. 1213846/15/2801/80542-609289. Dne 7.8.2015, č.j. 1222187/15/2801-80542-609289 byla daňová exekuce odložena na dobu do vyřízení žádosti o posečkání příslušenství daně. Právě proti úkonu žalovaného, tedy vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu uplatnil žalobce dne 3.11.2015 námitku. Jak vyplývá z textu námitky žalobce, tato směřuje pouze „proti postupu správce daně při exekuci, konkrétně pak proti zabavení peněžní částky 2.309.835,- Kč z bankovního účtu daňového subjektu č. 198459465/0300 vedeného u Československé obchodní banky, a.s. na základě exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu vydaného dne 4. srpna 2015 po č.j. 1213846/15/2801-80542-609289.“ Žalobce tak námitku podával pouze proti pokynu žalovaného k vymožení pohledávky, nikoliv proti samotnému exekučnímu příkazu, jak se žalovaný mylně domníval. Ostatně žalobce v žalobě sám přímo nenamítá nezákonnost exekučního příkazu, ale pouze nezákonnost zásahu žalovaného, tj. pokynu k vymožení pohledávky. Pokud chtěl žalobce rozporovat exekuční příkaz, mohl tak udělat jednak prostřednictvím výslovně uplatněné námitky dle § 159 daňového řádu nebo řádně a včas podanou žalobou ve správním soudnictví podle § 65 s.ř.s. Dle § 178 odst. 4 daňového řádu nelze proti exekučnímu příkazu uplatnit opravné prostředky, lze však proti exekučnímu příkazu vydanému v daňovém řízení při placení daní uplatnit námitku na základě ust. § 159 tohoto zákona, když ji lze uplatnit proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání. Proti exekučnímu příkazu tak na základě ust. § 178 odst. 4 daňového řádu nelze uplatnit opravné prostředky. K otázce, zda námitka dle § 159 daňového řádu je řádným opravným prostředkem, který je nutné podle § 65 a násl. s.ř.s. vyčerpat před podáním žaloby ve správním soudnictví, se již v minulosti vyjadřoval Nejvyšší správní soud, kdy došel k závěru, že námitky dle ust. § 159 daňového řádu není nutné vyčerpat před podáním správní žaloby podle § 65 a násl. s.ř.s., a že nejsou řádným opravným prostředkem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.8.2015, č.j. 6 Afs 115/2015-25, dostupný na www.nssoud.cz). Vzhledem k tomu, že námitka ve smyslu ust. § 159 daňového řádu není řádným opravným prostředkem, který je třeba vyčerpat před podáním správní žaloby, začala lhůta pro podání správní žaloby proti exekučnímu příkazu běžet ne od doručení rozhodnutí o námitce, ale již řádným doručením tohoto exekučního příkazu. Žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu § 65 s.ř.s. lze podat dle ust. § 72 s.ř.s. do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem

stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon jinou lhůtu. Lhůta pro podání žaloby proti exekučnímu příkazu tak již zjevně uplynula (právnímu zástupci žalobce byl exekuční příkaz doručen dne 16.8.2015.) Krajský soud však opakuje, že z žaloby nevyplývá úmysl žalobce napadnout touto žalobou samotný exekuční příkaz. Žaloba směřovala proti rozhodnutí o námitce proti úkonu správce daně.

Ad 2.

Ohledně části žalovaného rozhodnutí, která posuzuje právě námitku žalobce, která směřovala proti pokynu správce daně k vymožení pohledávky ve výši 2.309.835,- Kč, uvádí krajský soud následující:

Jak již bylo konstatováno výše, ze správního spisu bylo prokázáno, že exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j. 1213846/15/2801/80542-609289 byl právnímu zástupci žalobce doručen dne 16.8.2015, což uznává i sám žalovaný. Dne 7.8.2015, č.j. 1222187/15/2801-80542-609289 byla daňová exekuce odložena na dobu do vyřízení žádosti o posečkání příslušenství daně a tentýž den 7.8.2015 žalovaný chybně vyrozuměl poddlužníka o nabytí právní moci exekučního příkazu č.j. 1213846/15/2801/80542-609289, učinil tedy úkon ve smyslu § 186 odst. 2 daňového řádu. Proti tomuto pokynu žalovaného k vymožení pohledávky, resp. vyrozumění poddlužníka o nabytí právní moci exekučního příkazu uplatnil žalobce námitku dle § 159 daňového řádu a následně proti rozhodnutí žalovaného o této námitce podal správní žalobu ve smyslu § 65 s.ř.s.

Dle ust. § 65 s.ř.s.: *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, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.* Podstatným znakem rozhodnutí je to, že se tímto úkonem správního orgánu zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti, přičemž není důležité, jak je tento úkon označen. Pojem „rozhodnutí“ je pouze označení technické a je k němu nutno přistupovat z hlediska materiálního, tedy dle jeho obsahu, nikoliv dle jeho formy. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15.12.2005, č.j. 2 Afs 86/2005, judikoval, že „*dělicím kritériem pro pripuštění soudního prezkumu správnych rozhodnutí není jejich hmotně či procesněprávní povaha, nýbrž konkrétní projev v právní sfére účastníka řízení.*“ (Obdobně viz např. rozsudky ze dne 8.2.2006, č.j. 1 Afs 23/2005-93, nebo ze dne 28.2.2008, č.j. 2 Afs 73/2007-41.) Není tak podstatné, jak je rozhodnutí označeno, ale klíčová je skutečnost, že orgán veřejné moci individuálním správním aktem autoritativně a pravomocně zasáhne do právní sféry žalobce, tj. tímto rozhodnutím dojde ke vzniku, změně nebo zániku oprávnění a povinností fyzické nebo právnické osoby (srov. rozsudek NSS ze dne 24.5.2006, č.j. 1 Afs 147/2005-111 /dostupný obdobně jako ostatní zmiňovaná rozhodnutí kasačního soudu na www.nssoud.cz/ a dále rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 28.8.2002, č.j. IV. ÚS 233/02, /dostupné na www.nalus.usoud.cz/).

Základní podmínkou procesní legitimace k podání žaloby proti správnímu rozhodnutí dle § 65 je tak tvrzení, že rozhodnutím došlo k zásahu do právní sféry žalobce a žalobce byl tak zkrácen na svých právech. Při posouzení, jedná-li se o rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s.ř.s., je rovněž nutné vždy posoudit, proti jakému úkonu správního orgánu opravný prostředek směřuje z toho hlediska, zda se rozhodnutím o opravném prostředku zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti žalobce. Napadeným „rozhodnutím“ žalovaného o námitce byla pouze zamítnuta námitka žalobce, která směřovala proti pokynu

správce daně k vymožení pohledávky. Rozhodnutí tak sice mohlo být označeno jako rozhodnutí, ale v materiálním smyslu rozhodnutím není, neboť nijak nezasahuje do právní sféry žalobce, tedy nezakládá, nemění, neruší nebo jinak závazně neurčuje práva a povinnosti, není v něm tedy o právech či povinnostech účastníků řízení vůbec rozhodováno. Samotná daňová exekuce nařízená vydáním exekučního příkazu na majetek žalobce byla bezpochyby vážným zásahem do subjektivních práv daňového subjektu, proto takové rozhodnutí musí být vždy přezkoumatelné příslušným obecným soudem (viz závěry v rozhodnutích Ústavního soudu ze dne 12.10.2000, sp.zn. III. ÚS 358/99 a Nejvyššího správního soudu ze dne 26.9.2005, č.j. 2 Afs 81/2004-54). Provedením daňové exekuce tak bezpochyby dochází k zásahu do vlastnického práva daňového subjektu, podle typu exekuce k zániku vlastnického práva k určité peněžní hodnotě nebo k movité či nemovité věci. Daňová exekuce byla v souladu s § 178 odst. 1 daňového řádu zahájena vydáním exekučního příkazu na příkázání pohledávky z účtu ze dne 4.8.2015, č.j.1213846/15/2801/80542-609289. Rozhodnutím žalovaného o námitce daňového subjektu nebylo však zasaženo do právní sféry daňového subjektu způsobem předpokládaným v § 65 s.ř.s., neboť nedošlo ke změně právního stavu.

Na základě výše uvedené argumentace má krajský soud za to, že rozhodnutí o námitce proti úkonu správce daně při daňové exekuci, konkrétně proti vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu podle ust. § 186 odst. 2 daňového řádu není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 s.ř.s.

Žalované rozhodnutí je tak podle § 70 písm. a) s.ř.s. ze soudního přezkumu vyloučeno.

Rozhodnutí o zamítnutí námítky ohledně pokynu žalovaného k vymožení pohledávky tedy nemůže být klasifikováno jako rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s.ř.s., naopak žalobce měl možnost v tomto případě podat žalobu proti zásahu správního orgánu podle § 82 s.ř.s., když určujícím kritériem mezi žalobami je povaha napadaného úkonu. Dle rozsudku NSS ze dne 31.7.2007, č.j. 2 Aps 1/2006-80 pojmovými znaky řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu jsou: 1) napadený zásah nelze považovat za rozhodnutí (a to i velmi extenzivně pojaté), 2) žalobce musí být přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, 3) trvání zásahu nebo hrozba jeho opakování, 4) pro rozhodování je určující skutkový stav zjištěný ke dni rozhodnutí soudu, 5) ukončení nezákonného zásahu lze zjednat rozhodnutím soudu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31.7.2007, č.j. 2 Aps 1/2006-80 a ze dne 17.3.2005, č.j. 2 Aps 1/2005-65). Dle úvah NSS vyslovených v rozsudku ze dne 3.6.2004, č.j. 2 Afs 17/2003-54 spadá pod pojem „zásahu“ velké množství faktických činností správních orgánů, jde o úkony neformální, 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. Jedná se tedy obecně o úkony, které nejsou činěny formou rozhodnutí, ale přesto jsou závazné pro osoby, vůči nimž směřují. Tyto osoby jsou povinny na jejich základě něco konat, nějaké činnosti se zdržet nebo nějaké jednání strpět, a to na základě jak písemného, tak i faktického pokynu či příkazu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 3.6.2004, č.j. 2 Afs 17/2003-54 a usnesení ze dne 31.8.2005, č.j. 2 Afs 144/2004-110).

Lze tedy uzavřít, že žaloba ohledně přezkumu této části rozhodnutí o zamítnutí námítky proti pokynu správce daně k vymožení pohledávky ve výši 2.309.835,- Kč není přípustná dle § 70 písm. a) s.ř.s., jelikož se žalobce domáhá přezkoumání úkonu správního orgánu, který není rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 s.ř.s. Podle § 46 odst. 1 písm. d) s.ř.s. nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže je návrh podle toho zákona nepřipustný.

Krajský soud žalobu proti rozhodnutí žalovaného o námitce ze dne 16.11.2015, č.j. 1479167/15/2801-80542-609289 proto podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jako nepřipustnou odmítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud v souladu s § 60 odst. 3 s. ř. s., dle kterého žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno nebo žaloba odmítnuta (výrok II).

O vrácení soudního poplatku žalobci rozhodl krajský soud podle § 10 odst. 3 zák. č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, dle kterého, byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek (výrok III).

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Pardubicích dne 5. září 2016

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Kateřina Vrabcová