



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce: **K. Ch.**, zast. JUDr. Arturem Ostrým, advokátem se sídlem Arbesovo nám. 257/7, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2014, č.j. 2581794/14/3005-25201-711454,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 26. 6. 2014 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2014, č.j. 2581794/14/3005-25201-711454, kterým byl zamítnut jeho návrh na částečné zastavení a částečný odklad daňové exekuce nařízené exekucním příkazem Finančního úřadu Brno-venkov ze dne 6. 8. 2010, č.j. 205242/10/293942706898.

Proti napadenému rozhodnutí brojil žalobce následujícími námitkami. Předně namítl nesprávné posouzení důvodů pro zastavení exekuce, neboť je podle něj chybný názor žalovaného, že správní orgán nemůže posuzovat nezákonnost, resp. neplatnost exekučních titulů, které nabyly právní moci a vykonatelnosti, jelikož se žalovaný tímto názorem dostává do rozporu s § 268 odst. 1 písm. h) o.s.ř., příp. s jeho ekvivalentem v daňovém řízení [§ 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu]. K uvedenému odkázal žalobce na judikaturu Ústavního soudu.

Dále žalobce brojil proti nesprávnému posouzení prekluzivní lhůty pro vyměření daně a s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu se dovolával aplikace teorie „3+0“ zpětně na dodatečný platební výměr (ze dne 11. 8. 2004), kterým bylo rozhodnuto o doměření daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období roku 2000, a to na základě daňové kontroly zahájené 16. 2. 2004.

Závěrem žaloby namítl žalobce odepření práva na opravný prostředek, a to odvolání, které je podle žalovaného nepřípustné. V této souvislosti taktéž odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu.

Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 4. 8. 2014 navrhl žalobu zamítnout. K první námitce uvedl, že pořadil návrh žalobce pod ustanovení § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, avšak neshledal důvody pro zastavení exekuce, neboť podle citovaného ustanovení nelze zastavit exekuci z důvodu zpochybnění rozhodnutí správce daně, které nebylo shledáno nezákonným a je pravomocné a vykonatelné. V případě druhé námitky uvedl, že žalobcem tvrzené důvody jsou pro účely exekučního řízení irelevantní a k plynutí prekluzivní lhůty odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a uzavřel, že nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008 ve věci sp. zn. I. ÚS 1611/07 nelze na souzenou věc aplikovat zpětně, nad to v situaci, kdy exekuční titul byl podroben přezkumu jak odvolacím správním orgánem, tak i krajským a Nejvyšším správním soudem. V případě nesprávného poučení o možnosti odvolat se odkázal žalovaný na novelu daňového řádu účinnou od 1. 1. 2014, kterou byly předcházející názory Nejvyššího správního soudu překonány.

Žalobce ve své replice ze dne 22. 9. 2014 setrval na svém žalobním návrhu v rozsahu všech žalobních námitek, vč. jejich odůvodnění.

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání, a dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl po nařízeném jednání, neboť žalobce vyslovil nesouhlas s postupem dle ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.

Na nařízeném soudním jednání setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích, jak byly uvedeny shora. Dokazování nad rámec správního spisu soud s ohledem na vyjádření žalobce i žalovaného neprováděl.

O jednotlivých námitkách soud uvažil následovně.

Možnost podat proti rozhodnutí správce daně opravný prostředek

Jako první se soud zabýval námitkou nesprávného poučení a procesního postupu, kdy nebylo žalobci umožněno podat odvolání, neboť v případě vyhovění uvedené námitce by soud žalobu odmítl a poustoupil věc příslušnému správnímu orgánu. Nicméně pochybení žalovaného v tomto bodě soud neshledal.

Zdejšímu soudu je známo žalobcem odkazované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2012, č. j. 1 Afs 14/2012-24, avšak zdejší soud má za to, že citované rozhodnutí na věc nedopadá. Podstatou uvedeného rozhodnutí je závěr, že možnost podat řádný opravný prostředek proti rozhodnutí o zastavení exekuce podle § 181 odst. 4 daňového řádu je daňovému dlužníku odňata pouze v případě pozitivního rozhodnutí o zastavení daňové exekuce. Rozhodnutí, jímž správce daně zamítne žádost daňového dlužníka na zastavení exekuce z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek, není rozhodnutím ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu, a proto je proti němu odvolání přípustné (§ 109 odst. 1 daňového řádu).

Nejvyšší správní soud v citovaném rozhodnutí uvedl, že „[o]proti tomu rozhodnutí správce daně, jímž zamítne návrh daňového dlužníka na zastavení daňové exekuce z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňové nedoplatky podle § 181 odst. 2 daňového řádu, doručí správce daně pouze daňovému subjektu, jak ostatně učinil v projednávaném případě. O takovémto rozhodnutí není důvodu vyvozovat ostatní příjemce exekučního příkazu, neboť se ke dni vydání rozhodnutí na dosavadním způsobu provádění exekuce ničeho nemění. Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce tedy nelze chápat jako rozhodnutí o zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu. Správnost závěrů vyslovených správcem daně v rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce podaného daňovým dlužníkem je možné napadnout řádným opravným prostředkem (§ 109 odst. 1 daňového řádu), neboť zákon podání odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce nevyklučuje. Takový závěr navíc plně odpovídá shora citované ustálené judikatuře Nejvyššího správního soudu i subsidiaritě soudního přezkumu správních rozhodnutí.“

Závěry Nejvyššího správního soudu jsou postaveny na dikci ustanovení § 181 odst. 3 daňového řádu a úpravě doručování rozhodnutí v exekučních věcech. Podstatné pro zdejší soud je, že od 1. 1. 2014 vstoupila v účinnost novela daňového řádu, která toto ustanovení změnila tak, že nově znělo: „(3) Rozhodnutí o odložení, jakož i o pokračování v odložené daňové exekuci, nebo rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se doručuje všem příjemcům exekučního příkazu. Jde-li o částečné zastavení daňové exekuce, doručuje se rozhodnutí pouze dlužníkovi a plátcí mzdy, poskytovateli platebních služeb nebo jinému poddlužníkovi (dále jen „poddlužník“), kterého se částečné zastavení týká. **Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli.**“ Jak soud zdůraznil, bylo citované ustanovení doplněno výslovně o rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení exekuce.

Na toto ustanovení navazuje § 181 odst. 4 daňového řádu, dle kterého proti rozhodnutím podle odstavce 3 nelze uplatnit opravné prostředky.

Z uvedených zákonných ustanovení a i z citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu vyplývá provázanost ustanovení § 181 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu. Jakkoliv do 31. 12. 2013 nebylo rozhodnutí o zastavení exekuce výslovně ve výčtu rozhodnutí, která se doručují pouze navrhovateli, od 1. 1. 2014 došlo k uvedené změně. Ani důvody, které jsou uvedené v důvodové zprávě, nijak nemohou změnit skutečnost, že zákonná úprava § 181 odst. 4 daňového řádu vylučuje podání odvolání u rozhodnutí uvedených v § 181 odst. 3 daňového řádu. Novelou zákona tak byla odstraněna pochybnost, kterou řešil Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ve věci sp. zn. 1 Afs 14/2012, a tam uvedené závěry nejsou na věc dále použitelné.

Samostatnou otázkou je skutečnost, že daňový řád v podstatě jako jediný procesní předpis upravující vedení výkonu rozhodnutí neumožňuje přezkum tak zásadních rozhodnutí, jako jsou zamítavá rozhodnutí o návrzích na odklad nebo zastavení exekuce institutem řádného opravného prostředku. S ohledem na to, že přezkum uvedených rozhodnutí je umožněn v režimu správního soudnictví, ve kterém je v rámci principu plné jurisdikce správních soudů umožněn plný přezkum správního rozhodnutí, nevyhodnotil zdejší soud tuto skutečnost jako natolik zásadní, aby došlo k zásahu do ústavně garantovaných práv daňového subjektu, a rozhodl se nepostoupit věc Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení uvedené právní úpravy. V této souvislosti soud pouze poukazuje na to, že i přezkum dalších rozhodnutí v exekučních řízeních vedených podle daňového řádu podléhá pouze přezkumu správních soudů (např. nařízení exekuce viz § 178 odst. 4 daňového řádu) a nejedná se tedy o zásadní exces proti stávající právní úpravě.

Nezákonnost exekučního titulu jako důvod pro zastavení daňové exekuce

Předně vypořádání této žalobní námítky je třeba konstatovat, že se nejedná o žádnou zásadně novou argumentaci. Výkon rozhodnutí je standardní součástí procesních předpisů a podstata námitek, kterými je brojeno proti nařízeným výkonům rozhodnutí je obdobná bez ohledu na to, zda se jedná o např. civilní nebo daňové exekuce. Námitka nezákonnosti exekučního titulu není výjimkou.

Obdobnou námitkou, byť ve fázi nařízení exekuce, se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 4. 2015, č. j. 3 As 138/2014 – 39, ve kterém uvedl, že se „ztotožnil se závěrem krajského soudu, že při nařízení exekuce již nelze přezkoumávat zákonnost či správnost exekučního titulu (zde platebních výměrů), příp. zákonnost řízení, které vydání exekučního titulu předcházelo. Podle § 176 daňového řádu je při nařízení exekuce zkoumána pouze výše zmíněná vykonatelnost rozhodnutí, jímž bylo stanoveno peněžité plnění, které povinný dobrovolně nesplnil. Případné vady rozhodnutí, jímž bylo plnění uloženo, či vady řízení, v němž bylo toto rozhodnutí vydáno, tak nejsou pro nařízení exekuce, resp. pro platnost exekučního titulu, relevantní. Výjimkou by byly pouze natolik závažné vady rozhodnutí, které by způsobily jeho nicotnost. Nejvyšší správní soud zde však uvádí, že i pokud by skutečně došlo k vyměření nebo doměření cla či daně po uplynutí zákonem stanovené lhůty, jak namítá stěžovatel, jednalo by se sice o vadu rozhodnutí, že by však mělo povahu prosté nezákonnosti, nejednalo by se tedy o vadu tak intenzivní a zřejmou, aby způsobila faktickou neexistenci, resp. nicotnost platebních výměrů, a tedy nemožnost provedení exekuce.

Relevantní není ani námitka stěžovatele, že Nejvyšší správní soud rozhodl ve věci sp. zn. 9 Afs 211/2007 - 74, v rozporu s názorem Ústavního soudu o tom, že prekluze náleží mezi takové skutečnosti významné z hlediska hmotného práva, ke kterým je třeba přihlídnout z úřední povinnosti; podstatné není ani to, že je tento názor v současné době zastáván i samotným Nejvyšším správním soudem. Stěžovatel se touto námitkou v podstatě domáhá revize již skončeného soudního řízení vedeného Nejvyšším správním soudem. Stěžovatel však v minulosti rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 6. 2008, č. j. 9 Afs 211/2007 - 74, nenapadl ústavní stížností, rozsudek je pravomocný a závazný. Není tudíž možné, aby byly závěry tohoto rozsudku jakkoli změněny či aby byla nyní opětovně posouzena či jakkoli zohledněna námitka stěžovatele, že daň či clo byly platebními výměry vyměřeny po uplynutí zákonem stanovené lhůty. Nejvyšší správní soud podotýká, že stěžovatel sice tvrdí, že je exekuvován prekludovaný celní dluh, to však celní orgány ani soudy v předchozím řízení nikdy autoritativně nevyslovily. Ve fázi exekučního řízení se již touto námitkou prekluze zabývat nelze.

V nyní projednávané věci je tak podstatné, že v rámci řízení o žalobě vedeného u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Ca 417/2005, ani následně v řízení o kasační stížnosti vedeném u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 211/2007, nebyla platnost platebních výměrů, jimiž byl stěžovateli vyměřen celní dluh, dotčena. Jak již bylo uvedeno výše, na jejich vykonatelnost nemohla mít vliv případná prekluze práva vyměřit celní dluh, neboť by nevedla k nicotnosti platebních výměrů. Z jiných důvodů stěžovatel vykonatelnost platebních výměrů nezpochybnil.“

Obdobné závěry jako pro nařízení exekuce platí i pro její zastavení, resp. odklad.

Podle ustanovení § 181 odst. 2 daňového řádu správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat. Toto ustanovení fakticky kopíruje § 268 odst. 1 písm. h) o.s.ř., ke kterému se v průběhu doby zformovaly jasné doktrinární i judikatorní závěry. Lze odkázat např. na komentář k občanskému soudnímu řádu (Drápal, L., Bureš, J. a kol. Občanský soudní řád I, II Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009), který mimo jiné k § 268 odst. 1 písm. h) o.s.ř. uvádí, že „Pod důvod nepřipustnosti výkonu, jež má vazbu na vadu titulu, lze podřadit dále případy tzv. cizozemských titulů, jestliže až po právní moci usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí bylo zjištěno, že ve skutečnosti nebyly splněny zvláštní podmínky pro uznání a nařízení výkonu (§ 63 a násl. MPSaP), stejně jako v případě cizích rozhodčích nálezů (§ 36 a § 38 až 40 RozŘ), jakož i situace, kdy notářský nebo exekutorský zápis neodpovídá skutečným hmotněprávním vztahům mezi účastníky a oprávněný nemá na vymáhané plnění podle hmotného práva nárok, též okolnost, že výkon rozhodnutí byl nařízen podle titulu, který nebyl vydán příslušným orgánem (jedná se o tzv. nulitní, nicotný akt, paakt), případně že v rozhodné době bylo právo exekučním titulem přiznané prekludováno nebo uplynula doba, o níž bylo v právu stanoveno, že titul lze vykonat jen v jejím rámci (např. § 108 odst. 4 SpŘ, § 71 odst. 3 SpŘ 1967, § 88 odst. 1 PřesZ ve znění účinném do 31. 12. 2005), případně že je lze vykonat jen za předpokladu, že řízení o výkon bylo do určité doby zahájeno (§ 408 odst. 2 ObchZ).“

I z uvedené citace je patrné, že v exekuci (nepodstatné je, zda daňové či civilní) sice lze brojit proti vadám exekučního titulu prostřednictvím uvedeného „sběrného“ ustanovení (které

nezahrnuje nedostatky materiální vykonatelnosti exekučního titulu), nicméně tyto námitky jsou omezeny v případě samotného exekučního titulu na nicotnost aktu, případně na promlčení přiznaného práva poté, co bylo právo přiznáno exekučním titulem. Klíčové tedy je, zda by byl platební výměr stížen nicotností nebo nezákonností, na což odpovídá již výše citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, stejně jako konstantní judikatura téhož soudu. I případná prekluze práva vyměřit daň znamená pouze nezákonnost platebního výměru, což je vada, která se, na rozdíl od nicotnosti, do exekučního řízení nepřenáší.

Z bohaté civilní judikatury k přenášení vad nalézacího řízení do exekučního lze odkázat např. na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 31. 7. 2013 ve věci 20 Cdo 676/2013 („*Soudní praxe je ustálena a jednotná v tom, že exekuční soud není oprávněn přezkoumávat věcnou správnost exekučního titulu, (včetně postupu orgánu v řízení, jež jeho vydání předcházelo), jelikož jeho obsahem je vázán a je povinen z něj vycházet (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 21. července 2008, sp. zn. 20 Cdo 2273/2008, ze dne 5. srpna 2008, sp. zn. 20 Cdo 4548/2007, ze dne 25. října 2002, sp. zn. 20 Cdo 554/2002, uveřejněné po číslem 62/2004 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, ze dne 14. dubna 1999, sp. zn. 21 Cdo 2020/98, uveřejněné pod číslem 4/2000 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek). Případné vady nalézacího řízení se do exekučního řízení nepřenášejí (srov. např. citované usnesení Nejvyššího soudu uveřejněné ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek pod číslem 62/2004).*“), případně usnesení Nejvyššího soudu ze dne 17. 9. 2015 ve věci 26 Cdo 3209/2015 („*Nejvyšší soud opakovaně uvedl, že případné vady nalézacího řízení (a takovou vadu povinný namítá, tvrdí-li, že exekuční titul vydal věcně nepřislušný soud, k tomu srov. usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 18. října 1996, sp. zn. 11 Co 582/96, uveřejněné v časopise Soudní judikatura číslo 5, ročník 1998, pod číslem 44) se do exekučního řízení nepřenášejí...*“), nebo nález Ústavního soudu ve věci sp. zn. IV. ÚS 2735/11 ze dne 3. 4. 2012 („*Ústavní soud se shoduje s Městským soudem v Praze v závěru, že v exekučním řízení soudu nepřisluší zabývat se věcí samou, neboť exekuční řízení je určeno pro faktický výkon rozhodnutí, a nikoliv pro jeho přezkum či autoritativní nalézání práva.*“).

V souzené věci se žalobce domáhá právě toho, aby soud v exekučním řízení znovu otevřel věcnou správnost a zákonnost exekučního titulu, tedy dodatečného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 ze dne 11. 8. 2004, č. j. 146001/04/293912/0883, a přezkoumal zákonnost doměření daně na základě nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008 ve věci sp. zn. I. ÚS 1611/07. S ohledem na shora uvedené skutečnosti ale má zdejší soud za to, že takový přezkum v exekučním řízení není vůbec možný, protože není důvodné se vůbec jakkoliv zabývat možností dopadu citovaného nálezu Ústavního soudu na dodatečný platební výměr, který by nijak nemohl způsobit nicotnost dodatečného platebního výměru. Pouze na okraj zdejší soud konstatuje, že přezkumu zákonnosti byl citovaný dodatečný platební výměr podroben jak v řízení před odvolacím správcem daně, tak i před zdejším soudem (ve věci sp. zn. 31Ca 115/2006) a konečně i před Nejvyšším správním soudem (ve věci sp. zn. 5 Afs 45/2008), a ve všech instancích byl shledán jako zákonný.

Exekuční řízení již není dalším prostředkem, kterým lze brojit proti věcné správnosti exekučního titulu. K možnosti přezkumu věcné správnosti exekučního titulu se mimo jiné vyjádřil Nejvyšší soud i v usnesení Nejvyššího soudu ČR sp. zn. 20 Cdo 2431/2010, ze dne 19. 10. 2011, ve kterém uvedl, že „*Rozhodnutí soudu, popř. jiného orgánu v nalézacím řízení,*

kteří tvoří exekuční titul, je definitivní a v průběhu exekučního řízení již nemůže vzniknout spor ohledně materiálního nároku, stanoveného exekučním titulem. Exekuční orgány i soudní vykonavatel pouze realizují exekuční titul, aniž by mohly přezkoumávat nebo prověřovat jeho věcnou správnost. Obsahově nesprávný rozsudek, který je v rozporu se skutečnými hmotněprávními poměry, je pro exekuční orgány, stane-li se exekučním titulem, stejně závazný jako rozsudek věcně správný, odpovídající hmotněprávním poměrům...“

Jelikož žalobce neuplatnil žádné námitky, jimiž by se domáhal nicotnosti exekučního titulu nebo jiných relevantních skutečností, způsobilých přivodit zastavení exekuce, neshledal soud žalobu důvodnou a zamítl ji postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovaný, který měl v řízení plný úspěch, náhradu nákladů řízení nepožadoval, proto soud rozhodl, že právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 28. června 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu