



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **L. H.**, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Zítkova 9, Litoměřice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 4. 2007, č. j. 15 Ca 88/2007 - 17,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem, kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „žalovaný“) ze dne 13. 2. 2007, č. j. 2537/07-1500. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti výzvě Finančního úřadu v Roudnici nad Labem k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 24. 10. 2006, č. j. 53157/06/198971/1155, 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 odmítnutím podaného 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, neboť neexistují nedoplatky uvedené v předmětné výzvě, jelikož byly v průběhu konkursu řádně zaplacený. Jedná se tak o první úkon daňové exekuce, který musí být přezkoumatelný stejně jako exekuční příkaz, zakotvený v ustanovení § 73 odst. 6 daňového řádu.

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

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že se plně ztotožňuje s právním názorem krajského soudu obsaženým v napadeném rozsudku a v dalším odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k této otázce.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud poté, co konstatoval splnění všech podmínek řízení, přezkoumal napadené usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem 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 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 svoji ustálenou judikaturu, kterou k této právní otázce vydal (viz např. rozsudek ze dne 3. 11. 2004, sp. zn. 1 Afs 22/2004, in: Sb. NSS č. 976/2006, rozsudek ze dne 29. 1. 2004, sp. zn. 2 Afs 28/2003, in: Sb. NSS č. 187/2004). 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 pouze upravuje vedení řízení. Žalobu proti takové exekuční výzvě proto správní soud odmítne jako nepřipustnou (§ 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 povahu toliko 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 prvním 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 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 krajský soud tak při hodnocení okolností v projednávané věci dospěl ke správné právní kvalifikaci. Na vyloučení soudního přezkumu předmětné výzvy přitom neměla vliv ani změna zákonné úpravy správního soudnictví, provedená nabytím účinnosti soudního řádu správního. Jakkoliv totiž v obecné rovině platí, 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, dělicím 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 neprojeví, jelikož samotná povinnost zaplacení daňového nedoplatku je dána samostatně přezkoumatelnými správními rozhodnutími a případná forma exekuce z této výzvy rovněž nevyplývá.

Dále je případné uvést, že Nejvyšší správní soud v rozsudku svého rozšířeného senátu ze dne 26. 10. 2005, sp. zn. 2 Afs 81/2004, konstatoval, 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.“*, 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.“* Z citovaného rozsudku je tak dostatečně patrné, že stěžovatel může svoje námitky o neexistenci daňových nedoplatků dostatečně a správním soudem přezkoumatelným způsobem uplatnit v rámci dalšího průběhu exekučního řízení.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že v souzené věci se krajský soud nedopustil nezákonnosti, když podanou žalobu odmítl pro nepřipustnost, 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 v Ústí nad Labem 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 26. února 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu