



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **Ing. V. K.**, zastoupeného Mgr. Zbyškem Jarošem, advokátem se sídlem Praha 4, Zelený pruh 95/97, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Plzni**, se sídlem Plzeň, Nám. Českých bratří 8, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 25. 3. 2009, č. j. 30 Ca 17/2009 - 10, ve znění opravného usnesení ze dne 4. 6. 2009, č. j. 30 Ca 17/2009 - 28,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni ze dne 2. 2. 2009, č. j. 377554/08/138942401216, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí o rozvrhu rozdělované podstaty ze dne 18. 9. 2008 č. j. 310009/08/138942/1238. Usnesením ze dne 25. 3. 2009, č. j. 30 Ca 17/2009 - 10 krajský soud žalobu odmítl.

Krajský v odůvodnění svého usnesení uvedl, že žalovaný vydal dne 18. 9. 2008 pod č. j. 310009/08/138942/1238 rozhodnutí o rozvrhu rozdělované podstaty podle ustanovení § 73 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) za použití ustanovení § 337c a násl. občanského soudního řádu (dále též „o. s. ř.“).

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. O odvolání rozhodl žalovaný tak, že ho svým rozhodnutím ze dne 2. 2. 2009 č.j. 377554/08/138942401216 zamítl s odkazem na ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu, tedy z důvodu, že odvolání podala osoba k tomu nepřislušná. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že žalovaný nepovažoval žalobce za účastníka řízení o rozvrhu rozdělované podstaty. Rozhodnutí o odmítnutí žaloby odůvodnil krajský soud tím, že žalobce nevyčerpal řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem, ač je zákon připouští; v těchto případech je žaloba proti správnímu rozhodnutí nepřípustná s ohledem na ustanovení § 68 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Poukázal přitom na skutečnost, že napadené správní rozhodnutí je sice rozhodnutím o odvolání, avšak bylo vydáno dle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Proti takovému rozhodnutí daňový řád připouští řádný opravný prostředek (§ 49 odst. 2 daňového řádu) a žalobce měl tedy pro zvrácení nepříznivého rozhodnutí žalovaného využít primárně prostředky správního řízení.

Proti usnesení krajského soudu brojí žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností, odkazující na důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s.

Stěžovatel především uvádí, že krajský soud pochybil, dovodil-li z daňového řádu, že stěžovatel má možnost podat proti rozhodnutí žalovaného opravný prostředek. Rozhodnutí žalovaného o rozvrhu rozdělované podstaty bylo vydáno v rámci daňové exekuce a s ohledem na ustanovení § 73 odst. 7 daňového řádu měl být při rozhodování o odvolání aplikován občanský soudní řád. Postup žalovaného, který rozhodl o odvolání podle daňového řádu, je v rozporu s občanským soudním řádem, neboť podle ustanovení § 208 a § 210a o. s. ř. může prvoinstanční orgán rozhodnout pouze o opožděném odvolání nebo pokud odvolání plně vyhovuje. Proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání (je-li podáno osobou nepřislušnou) není v režimu občanského soudního řádu přípustný řádný opravný prostředek, a proto má stěžovatel za to, že v řízení vyčerpal řádné opravné prostředky, které tento procesní předpis připouští.

Stěžovatel dále uvádí, že jeho přihláška pohledávky byla způsobilá k projednání, neboť byla řádně přihlášena před začátkem dražebního jednání a jako pohledávka zajištěná zástavním právem na prodávané nemovitosti měla přednostní pořadí oproti dalším pohledávkám téhož pořadí, včetně pohledávky žalovaného. Příslušná ustanovení občanského soudního řádu nespojují s absencí relevantních listin nepříznivý důsledek spočívající v nepřihlížení k pohledávce. Dle ustanovení § 336f odst. 2 o. s. ř. se nepřihlíží pouze k přihlášce pohledávky, pokud v ní není uvedena výše pohledávky a jejího příslušenství. Tvzení žalovaného, že přihláška pohledávky stěžovatele není způsobilá k projednání z důvodu absence kvalifikovaných listin, je tak účelové a nemá oporu ve správním spisu. Podstatné listiny byly předloženy a ostatní okolnosti vyplývaly ze spisu žalovaného. Stěžovatel měl právo se zúčastnit jednání o rozvrhu a právo na doručení rozhodnutí o rozvrhu. Účastníky řízení nejsou pouze ti, jejichž přihláška pohledávky byla odmítnuta jako opožděná (§ 336f odst. 3 o. s. ř.), což se v případě stěžovatele nestalo. Všechny kroky činěné žalovaným směřují k tomu, aby došlo k uspokojení státu, tedy k úhradě daňových nedoplatků daňového dlužníka, jehož nemovitosti se výkon rozhodnutí týkal, a nikoli stěžovatele. Nelze proto očekávat nápravu v řízení před správními orgány.

Žalovaný ve svém vyjádření k věci uvedl, že souhlasí s usnesením krajského soudu a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti. Stěžovatel prokazatelně nevyužil svého práva podat řádný opravný prostředek proti rozhodnutí žalovaného a nyní se účelově snaží napravit své pochybení. Důkazní nouze stěžovatele je patrná z jeho argumentace o účelovosti postupu žalovaného. V dalším odkazuje na odůvodnění svého rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí pro stěžovatele v úvahu z povahy věci pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. (k tomu srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, uveřejněný ve Sbírce NSS pod č. 625/2005). Samotná nesprávná či nepřesná právní subsumpce kasačních důvodů pod jednotlivé případy uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. však meritornímu projednání kasační stížnosti nebrání (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2004, č. j. 1 As 7/2004 - 47, dostupný na www.nssoud.cz).

Jádrem sporu v dané věci je otázka, zda měl žalovaný zákonný podklad pro to, aby o odvolání žalobce proti rozhodnutí o rozvrhu rozdělované podstaty rozhodl dle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu (jestliže se pro výkon daňové exekuce, ve smyslu ustanovení § 73 odst. 7 daňového řádu, použije přiměřeně o. s. ř.) a zda proti tomuto rozhodnutí měl a mohl žalobce brojit řádným opravným prostředkem dle daňového řádu.

Vymáhání daňových nedoplatků je upraveno v § 73 daňového řádu. Může je provádět správce daně, u něhož je daňový dlužník evidován (odst. 3 věta první) nebo o provedení exekuce může být požádán soud či soudní exekutor (odst. 3 věta druhá). Dle ustanovení § 73 odst. 7, věty první daňového řádu se *pro výkon daňové exekuce použije přiměřeně občanského soudního řádu*. Daňová exekuce může být provedena, v souladu s ustanovením § 73 odst. 6 daňového řádu, následujícími způsoby: a) vydáním exekučního příkazu na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních a úvěrních družstev nebo jiné pohledávky; b) srážkou ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod.; c) prodejem movitých věcí; d) *prodejem nemovitostí*.

Jestliže daňový řád neobsahuje podrobnosti provedení daňové exekuce a odkazuje na *přiměřené použití* občanského soudního řádu, pak je nutné onu *přiměřenost* chápat nikoli jako absolutní vázanost správce daně občanským soudním řádem vždy, když rozhodne o provedení daňové exekuce majetku daňového dlužníka, ale pouze ve smyslu jeho aplikace v situacích, kdy daňový řád takovou právní úpravou nedisponuje. Tak tomu bude zejména u procesních úkonů u jednotlivých způsobů provedení exekuce, včetně použití procesních

ustanovení, kde je správce daně provádějící exekuci nadán obdobnými právy a povinnostmi, jaké z občanského soudního řádu při provádění soudního výkonu rozhodnutí plynou soudu. V rámci daňové exekuce prováděné prodejem nemovitosti (jak tomu bylo i v nyní posuzované věci) bude tedy nutné vyjít z ustanovení § 335 a násl. o. s. ř., neboť postup při provádění tohoto typu exekuce daňový řád neobsahuje. Pokud však daňový řád pro určitou dílčí procesní otázku právní úpravu obsahuje nebo některou otázku daňové exekuce řeší odlišně od občanského soudního řádu, pak je aplikace občanského soudního řádu v této otázce vyloučena. *Přiměřené použití* občanského soudního řádu je tedy nutno chápat jako jeho vztah k daňovému řádu *lex generalis* ku *lex specialis*.

Krajský soud tedy nepochybil, pokud při svém rozhodování vycházel z předpokladu, že žalovaný měl kompetenci rozhodnout o odvolání stěžovatele proti rozhodnutí o rozvrhu rozdělované podstaty podle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu, které mu umožňuje zamítnout odvolání podané (zde v rámci daňové exekuce) nepřipustnou osobou. Aplikace ustanovení § 208, příp. 210a o. s. ř., jíž se stěžovatel dovolává, je s ohledem na shora uvedené pojmově vyloučena právě proto, že daňový řád obsahuje vlastní právní úpravu řádných opravných prostředků. O skutečnosti, že proti rozhodnutí žalovaného je přípustný opravný prostředek, byl stěžovatel poučen. Jestliže svého zákonného práva nevyužil, nemůže se domáhat nápravy soudní cestou.

Nejvyšší správní soud tedy shodně s krajským soudem dospěl k závěru, že podanou žalobou se stěžovatel domáhal soudního přezkoumání rozhodnutí, aniž by vyčerpal řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem, jimiž procesní předpis (zde daňový řád) disponuje. Soudní kontrola správního rozhodování je založena na principu subsidiarity a má tak své místo až tam, kde prostředky správního práva žádné možnosti obrany za použití řádných procesních mechanismů nenabízí. Předmětná žaloba je proto nepřipustná ve smyslu ustanovení § 68 písm. a) s. ř. s. a její odmítnutí krajským soudem dle ustanovení § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. bylo namístě. Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

Dalšími kasačními námitkami se Nejvyšší správní soud meritorně zabývat nemohl, neboť povaha kasační stížností napadeného rozhodnutí (soudní výluka jeho přezkumu) mu to neumožňuje.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 10. prosince 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu