



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 **J. Z.**, zastoupeného Mgr. Antonínem Novákem, advokátem se sídlem Olomouc, Pavelčákova 6/11, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Olomouci**, se sídlem Olomouc, Lazecká 22, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 9. 2008, č. j. 221492/08/379942/0629, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 2. 2009, č. j. 22 Ca 275/2008 - 40,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Odměna advokáta Mgr. Antonína Nováka **se určuje** částkou 5712 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou včas se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 9. 2008, č. j. 221492/08/379942/0629.

Tímto rozhodnutím byla zamítnuta stěžovatelova námitka proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních úvěrních družstev č. j. 191337/08/379942/0629. Exekuční příkaz byl vydán žalovaným dne 14. 7. 2008 na částku 18 925 Kč, a to na základě vykonatelného

výkazu nedoplatek. Námitka byla opřena o tvrzení, že daň byla předepsána na základě neústavní právní úpravy stanovující minimální daň. Žalovaný v rozhodnutí o námitce uvedl, že se jedná o nedoplatek daně z příjmů fyzických osob za rok 2004 ve výši 8175 Kč, vyměřený dodatečným platebním výměrem ze dne 9. 3. 2006, č. j. 61357/06/379911/2525 a o nedoplatek daně z příjmů fyzických osob za rok 2005 ve výši 10380 Kč, vyměřený konkludentně na základě řádného daňového přiznání ze dne 31. 3. 2006 podle § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Exekučním příkazem se daň neukládá, proto jsou podané námitky směřující proti vyměření daně bezpředmětné; zákonné podmínky pro vydání exekučního příkazu byly splněny.

Krajský soud v napadeném rozsudku zejména poukázal na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54, vylučující možnost napadat v exekučním řízení samotný daňový nedoplatek. Vzhledem k tomu, že v daném případě stěžovatel v žalobě namítal protiústavnost ustanovení § 7c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), nemohl se jimi krajský soud zabývat.

Proti tomu stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že proti vyměření částek, které jsou na něm nyní vymáhány, se v minulosti neúspěšně bránil cestou odvolání, žaloby i kasační stížnosti. Podal rovněž ústavní stížnost, o níž v době podání této kasační stížnosti nebylo ještě rozhodnuto. Ustanovení § 7c zákona o daních z příjmů stěžovatel považuje stále za diskriminační a poukazuje na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/07, zabývající se daňovou diskriminací. Zamítnutím návrhu na přiznání odkladného účinku žaloby a zamítnutím žaloby stěžovateli vzniká značná újma, což považuje za porušení svých ústavně zaručených práv ve smyslu čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na to, že stěžovatel napadá samotný exekuční titul s poukazem na ustanovení zákona o daních z příjmů, podle něhož mu daň byla vyměřena. Jeho námitka se týká řízení vyměřovacího, nikoliv exekučního. Posouzení věci krajským soudem považuje za správné a navrhuje proto zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti své námitky nepodřadil důvodům podle § 103 odst. 1 s. ř. s.; lze dovodit, že namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., případně nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

V první řadě se Nejvyšší správní soud zabýval kasační námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s, neboť u nepřezkoumatelného rozsudku zpravidla nelze zkoumat důvodnost dalších námitek. Stěžovatel nepřezkoumatelnost spatřuje v tom, že se krajský soud řádně nevypořádal se všemi jeho argumenty ve vztahu k diskriminačnímu charakteru daně. Krajský soud ovšem

tuto námitku neopomenul, ovšem zcela správně uvedl, že předmětem jeho přezkumu není rozhodnutí vydané ve vyměřovacím řízení, ale rozhodnutí vydané v řízení exekucním. Nepřezkoumatelnost rozsudku je vadou, k níž je kasační soud povinen přihlížet i nad rámec kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.); proto Nejvyšší správní soud zkoumal, zda nejsou dány jiné důvody nepřezkoumatelnosti. Shledal, že krajský soud v rozsudku jednoznačně vyjádřil svůj právní názor, důvody rozsudku jsou dostatečnou oporou pro jeho výrok, vypořádal se v nich se všemi žalobními námitkami a odůvodnění nelze vytykat ani nesrozumitelnost. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. není dán.

Stejně tak i námitka nesprávného právního posouzení věci krajským soudem spočívá pouze v tom, že krajský soud neuznal vyměření daně nezákonným a neústavním a z tohoto důvodu nezrušil napadené rozhodnutí žalovaného. Zde lze jen zopakovat odkaz krajského soudu na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54, v němž je uvedeno, že soudní přezkum rozhodnutí o námitkách proti exekucnímu příkazu samozřejmě nemůže zpochybňovat souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází daňového řízení. Námitkami proti exekucnímu 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 exekucního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekucního 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 exekucním), 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 exekucní titul neexistuje, zvolený způsob exekuce není zákonem připuštěn, že cena postižené věci je v nepoměru k výši pohledávky atp. Soud se ve fázi exekucního řízení nemůže zabývat skutečnostmi, které nastaly před vydáním vykonatelného výkazu nedoplatků, tedy v řízení vyměřovacím.“

Nejvyšší správní ovšem nemůže zkoumat zákonnost exekucního řízení, neboť proti němu žádná konkrétní námitka nesměruje. Stěžovatel nepopírá existenci exekucního titulu, ale tvrdí, že titul byl nezákonný; to však již v tomto řízení zkoumat nelze.

Pro úplnost je třeba poukázat i na skutečnost, že zákonností i ústavností vyměření daně z příjmů v případě stěžovatele se tento soud zabýval v rozsudku ze dne 15. 5. 2008, č. j. 2 Afs 14/2008 - 70 a neshledal jejich porušení. Následně pak Ústavní soud v usnesení ze dne 21. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 1871/08, jímž stěžovatelovu ústavní stížnost odmítl, rovněž obsáhle hodnotil stěžovatelem napadenou rozhodnou právní úpravu, a to z hlediska její ústavnosti i z hlediska námitek jejího diskriminačního charakteru; stěžovateli nepřisvědčil. Ústavní soud v tomto usnesení rovněž vycházel ze svého nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/07, na který poukazuje stěžovatel v této kasační stížnosti. Vzhledem k tomu, že se nález vztahuje k problému vyměřování daní a nikoliv k daňové exekuci, není třeba z něho blíže citovat; ostatně obsáhlou citaci obsahuje usnesení, jímž Ústavní soud odmítl stěžovatelovu ústavní stížnost, a které již stěžovatel i žalovaný nepochybně mají k dispozici.

Pokud stěžovatel v kasační stížnost rovněž zmínil, že jeho žalobě nebyl přiznán odkladný účinek, což mu způsobilo újmu, je třeba konstatovat, že takovou námitku není možné podřadit žádnému z kasačních důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Účinky tohoto rozhodnutí ostatně pominuly právní mocí meritorního rozhodnutí o žalobě.

Stěžovateli nelze přisvědčit ani v omezení práva na soudní ochranu podle čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Jak řízení o vyměření daně, tak i řízení o exekuci, bylo k jeho žalobám řádně přezkoumáno.

Nejvyšší správní soud tak shledal rozsudek krajského soudu zákonným a uplatněné důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. nezjistil; proto kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 (§ 120) s. ř. s., když stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

Stěžovateli byl pro řízení o kasační stížnosti ustanoven zástupcem advokát; v takovém případě platí hotové výdaje a odměnu za zastupování stát (§ 35 odst. 8, § 120 s. ř. s.). Soud proto určil odměnu advokáta za dva úkony právní služby – převzetí a příprava věci a písemné podání soudu týkající se věci samé – částkou 2 x 2100 Kč a 2 x 300 Kč na úhradu hotových výdajů v souladu s § 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. b), d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, celkem 4800 Kč. Protože advokát je, jak doložil, plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se tento nárok vůči státu o částku odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Částka daně vypočtená podle § 37 odst. 1 a § 47 odst. 3 tohoto zákona činí 912 Kč. Ustanovenému zástupci se tedy přiznává odměna v celkové výši 5712 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do šedesáti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

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