



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **Den Braven Czech and Slovak a.s.**, se sídlem Úvalno 353, zast. Mgr. Karlem Ležatkou, advokátem se sídlem 28. října 1610/95, Ostrava, proti žalovanému: **Celní úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Washingtonova 7, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti výrokům II. a III. rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 9. 2016, č. j. 6 Af 88/2014 - 30,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 9. 2016, č. j. 6 Af 88/2014 - 30, **se** ve výroku II. a III. **ruší** a v tomto rozsahu **se** věc **vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

Městský soud v Praze shora označeným rozsudkem výrokem I. odmítl pro opožděnost žaloby proti exekučním příkazům žalovaného ze dne 11. 6. 2014, č. j. 85090-2/2014-510000-42.1, č. j. 85322-2/2014-510000-42.1, č. j. 85313-2/2014-510000-42.1 a č. j. 85385-2/2014-510000-42.1, příkázáním pohledávky z účtu žalobce jakožto daňového dlužníka. Výrokem II. pak městský soud zrušil rozhodnutí žalovaného o námitkách ze dne 8. 8. 2014, č. j. 109675-10/2014-510000-11, č. j. 109675-31/2014-510000-11, č. j. 109675-32/2014-510000-11 a č. j. 109675-25/2014-510000-11, kterými byly výše zmíněné exekuční příkazy ze dne 11. 6. 2014 ve všech případech změněny tak, že bylo napraveno formální pochybení, které vzniklo při přepisu dat při vyhotovení exekučního příkazu opomenutím kolonky „úroky z prodlení ve výši“ a záměnou jednotlivých údajů uvedených pod

kolonkami „Vydané dne“ „na částku“ „splatný dne“ a „nedoplatek ve výši“; ve zbytku byly námitky žalobce žalovaným zamítnuty se závěrem, že jak data, tak i příslušné částky byly uvedeny správně, přičemž aktuální nedoplatky žalobce činily 437 418 Kč, 437 062 Kč, 409 446 Kč a 440 908 Kč. Výrokem III. uložil městský soud žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

Městský soud v první řadě vyšel z § 178 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který stanoví, že proti exekučnímu příkazu nelze uplatnit opravné prostředky, přičemž řádnými opravnými prostředky jsou dle § 108 odst. 1 písm. a) daňového řádu pouze odvolání nebo rozklad, a dále městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 - 32, publ. pod č. 3381/2016 Sb. NSS (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná též na www.nssoud.cz), podle něhož námitky uplatněné podle § 159 daňového řádu proti úkonům správce daně při placení daní nelze považovat za řádný opravný prostředek podle daňového řádu ani soudního řádu správního. Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku připustil, že vzhledem k tomu, že správní žalobu lze podat přímo proti exekučnímu příkazu, nelze vyloučit, že bude vedle sebe probíhat jak řízení o žalobě proti exekučnímu příkazu u správního soudu, tak řízení o námitkách proti shodnému exekučnímu příkazu u správce daně. Z toho městský soud dovodil, že proti exekučnímu příkazu je nutno podat žalobu přímo bez ohledu na to, zda proti němu byly podány námitky a zda o nich již bylo rozhodnuto, a na exekuční příkaz a rozhodnutí o námitkách je tedy nutno pohlížet jako na samostatná rozhodnutí a samostatně je dle městského soudu třeba posuzovat i splnění podmínek řízení o žalobě směřující proti těmto rozhodnutím.

Ve vztahu k původním exekučním příkazům byly žaloby podány po uplynutí dvouměsíční lhůty stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s., městský soud tedy I. výrokem svého rozhodnutí žaloby proti exekučním příkazům dle § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. odmítl. Naopak ve vztahu k rozhodnutím o námitkách byla lhůta pro podání žalob zachována, městský soud se tedy dále zabýval tím, zda se jedná o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., a s odkazem na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54, publ. pod č. 791/2006 Sb. NSS, dospěl k závěru, že i tato podmínka řízení je splněna. Přestože rozšířený senát v uvedené věci posuzoval rozhodnutí o námitkách dle § 73 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), měl městský soud za to, že jeho závěry jsou přenositelné i na rozhodnutí o námitkách dle § 159 daňového řádu, neboť koncepce námitek je v obou těchto předpisech v zásadě shodná.

Městský soud tedy posoudil žaloby ve vztahu k napadeným rozhodnutím o námitkách meritorně a shledal, že žalovaný nedoručoval dodatečné platební výměry Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj, na jejichž základě byly následně vydány předmětné exekuční příkazy, zástupci žalobce Mgr. Davidu Neveselému, nýbrž substitučnímu zástupci Mgr. Davida Neveselého, Mgr. Ing. Janu Krejsovi. Podle ustálené judikatury přitom doručování substitutovi nevyvolává právní účinky, které zákon spojuje s doručováním účastníkům řízení či jejich zástupcům, a to již právě proto, že zástupcem může být pouze ten, komu účastník řízení udělil plnou moc k zastupování, a to i za situace, kdy vyjádří souhlas, aby jím zvolený zástupce mohl ustanovit další subjekt jako svého substituta. Dodatečné platební výměry nelze proto považovat za řádně doručené, v

pokračování

důsledku čehož na ně nelze hledět jako na účinné. Není tak splněn jeden ze zákonem stanovených předpokladů pro to, aby mohl být učiněn závěr o vykonatelnosti dodatečných platebních výměrů.

Žalovaný při rozhodování o námitkách proti předmětným exekučním příkazům ze dne 11. 6. 2014 vycházel ze skutečnosti, že dodatečné platební výměry jsou vykonatelné. Z obsahu spisu však nevyplývá, že by se žalovaný zabýval otázkou, zda exekuční titul je skutečně vykonatelný. Otázka vykonatelnosti exekučního titulu je přitom jednou ze základních podmínek pro nařízení exekuce. Městský soud proto napadená rozhodnutí o námitkách ve všech případech shledal nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů, protože z jejich obsahu není zřejmé, z jakých skutečností žalovaný vycházel, když dospěl k závěru, že podmínka existence vykonatelného exekučního titulu je splněna, a to přesto, že tento exekuční titul (dodatečné platební výměry) nebyl žalobci jako účastníku řízení před Celním úřadem pro Moravskoslezský kraj řádně doručen. S ohledem na uvedené městský soud zrušil rozhodnutí o námitkách ze dne 8. 8. 2014 bez nařízení jednání dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

II.

Kasační stížnost

Žalovaný (stěžovatel) podal proti II. a III. výroku rozsudku městského soudu kasační stížnost opřenou o důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel předně namítal, že městský soud nesprávně posoudil právní otázku účinků doručování substitutovi. Podle stěžovatele § 28 a § 29 daňového řádu připouštějí, aby si zástupce daňového subjektu za sebe zvolil dalšího zástupce, který vstupuje do role zástupce v rozsahu zmocnění uděleného daňovým subjektem. Žalobce v plné moci jednoznačně projevil vůli v tom ohledu, že zástupce si za sebe může ustanovit substitučního zástupce. Zástupce si potom v souladu s vůlí žalobce a v rozsahu uděleného zmocnění zvolil substituta, který se tak stal zástupcem žalobce. Substitut byl zmocněn vedle vykonávání veškerých úkonů i k přijímání písemností, což nebylo v plné moci udělené zástupci vyloučeno. Dosavadní judikatura k této otázce se přitom vztahovala k soudnímu řádu správnímu a zákonu o správě daní a poplatků, tj. nikoliv k současnému daňovému řádu, který podle stěžovatele k dané otázce přistupuje oproti předchozí právní úpravě odlišně.

Stěžovatel městskému soudu dále vytkl procesní pochybení spočívající v tom, že městský soud nezaslal stěžovateli doplňující vyjádření žalobce ze dne 19. 12. 2014, v němž žalobce poprvé zpochybnil vykonatelnost dodatečných platebních výměrů s ohledem na jejich doručení substitutovi zástupce žalobce. V rozhodnutí o námitkách se stěžovatel touto otázkou nezabýval, jelikož nebyla žalobcem namítnuta a stěžovatel neměl pochybnosti o doručení dodatečných platebních výměrů v souladu se zákonem. Stěžovatel mohl žalobcem tvrzené nedostatky související s doručováním městskému soudu vysvětlit při jednání, které však městský soud nenařídil, ačkoliv jej stěžovatel navrhoval.

Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu v rozsahu napadeném kasační stížností zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Právní hodnocení věci

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a jednal za něj pověřený zaměstnanec, který má vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí městského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Obdobně jako v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2017, č. j. 4 Afs 1/2017 – 193, a ze dne 20. 4. 2017, č. j. 2 Afs 263/2016 – 80, které se týkaly týchž účastníků a které jsou s nyní posuzovaným případem skutkově i právně zcela srovnatelné, i v nyní posuzované věci Nejvyšší správní soud vyhodnotil, že se městský soud při projednání dané věci dopustil procesních pochybení, která mohla mít za následek nezákonnost napadeného rozsudku. Nejvyšší správní soud přitom ve své argumentaci plně vychází ze závěrů, k nimž již dospěl právě v uvedených věcech.

Podle § 76 odst. 1 s. ř. s. soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem „a) pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, b) proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu anebo vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění, c) pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé“. Uvedené vady řízení představují natolik závažná pochybení správního orgánu, že napadené rozhodnutí v případě jejich výskytu nemůže obstát, a jednání o věci samé by tudíž nemohlo výsledek soudního řízení nijak ovlivnit a jeho konání by bylo v rozporu se zásadou procesní ekonomie a zásadou rychlosti a plynulosti soudního řízení. Okolnosti odůvodňující tento postup musí být zřejmé přímo z rozhodnutí nebo obsahu správního spisu (srov. Potěšil, L., Šimíček, V. a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Leges, 2014, s. 690 a násl.).

V posuzovaném případě zrušil městský soud rozhodnutí stěžovatele bez jednání s odkazem na § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Tento postup odůvodnil tím, že stěžovatel se v napadených rozhodnutích o námitkách ze dne 8. 8. 2014 proti exekučním příkazům ze dne 11. 6. 2014 nezabýval otázkou vykonatelnosti exekučních titulů, na základě kterých byly exekuční příkazy vydány. Stěžovatel nyní namítá, že žalobce vykonatelnost exekučních titulů v námitkách proti

pokračování

exekučním příkazům nezpochybňoval, a proto se jí v rozhodnutích o námitkách nezabýval.

O nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů pro nedostatek důvodů lze hovořit v situaci, kdy se správní orgán v rozhodnutí řádně nevypořádá se všemi námitkami účastníků řízení, případně své rozhodnutí neodůvodní vůbec nebo nedostatečně vzhledem k požadavkům zákona (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63, publ. pod č. 1112/2007 Sb. NSS).

Z judikatury Nejvyššího správního soudu, která se vztahuje k výkladu předešlého zákona o správě daní a poplatků, vyplývá, že vykonatelnost exekučního titulu lze přezkoumat v řízení o námitkách proti exekučnímu příkazu či v rámci soudního přezkumu těchto rozhodnutí (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 - 74, nebo již zmiňovaný rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54). Na druhou stranu, jak již konstatoval městský soud, námitka podle § 159 daňového řádu není řádným opravným prostředkem proti exekučnímu příkazu (srov. výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 - 32).

Vykonatelnost exekučního titulu v žádném případě není otázkou, kterou by se měl správce daně v řízení o námitce zabývat z úřední povinnosti. V řízení o námitce se podle § 159 odst. 4 daňového řádu použije obdobně § 112 daňového řádu, který stanoví náležitosti odvolání. Podle § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu musí odvolání obsahovat uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí (zde úkonu správce daně při placení daní). Řízení o námitce je tedy v dispozici daňového subjektu, který vymezuje rozsah otázek, kterými se správce daně v rozhodnutí o námitce musí zabývat a k nimž se v odůvodnění tohoto rozhodnutí musí vyjádřit (srov. § 102 odst. 3 daňového řádu). Otázkou vykonatelnosti exekučního titulu se tak správce daně v řízení o námitce proti exekučnímu příkazu zabývá v případě, kdy je tato vlastnost exekučního titulu daňovým subjektem zpochybňována.

V posuzovaném případě žalobce v námitkách proti exekučním příkazům ze dne 11. 6. 2014 namítal pouze neurčitost a vnitřní rozpornost exekučních příkazů v důsledku chybně uvedených peněžních částek a dat, absenci odůvodnění výše nákladů exekuce, místní nepřislusnost rozhodujícího správce daně a nicotnost exekučních příkazů s odkazem na uvedené vady. Námitky však v žádném bodě nezpochybňují vykonatelnost exekučních titulů, na jejichž základě byly exekuční příkazy vydány a které jsou v exekučních příkazech označeny číslem jednacím.

S ohledem na uvedené stěžovatel nepochybil, pokud se v rozhodnutích o námitkách vykonatelností exekučních titulů nezabýval, respektive nevyjádřil se k žalobcem v námitkách neuplatněnému argumentu zpochybňujícímu řádné doručení exekučních titulů. Rozhodnutí o námitkách nelze z tohoto důvodu považovat za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů a městský soud v tomto ohledu věc nesprávně posoudil. V důsledku toho nebyly splněny podmínky k postupu podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Jelikož stěžovatel nesouhlasil s projednáním věci bez nařízení jednání, nebylo možné věc projednat

bez jednání ani podle § 51 odst. 1 s. ř. s., a řízení před městským soudem je proto zatíženo také procesní vadou.

Nejvyšší správní soud dále přihlédl k námitce, že stěžovateli nebylo doručeno doplňující vyjádření žalobce ze dne 19. 12. 2014, v němž žalobce upřesnil námitku neúčinnosti doručení dodatečných platebních výměrů uvedenou ve správní žalobě.

Komunikaci soudu s účastníky po podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu upravuje zejména § 74 odst. 1 s. ř. s., podle něhož předseda senátu doručí žalobu žalovanému do vlastních rukou a doručí ji těm osobám zúčastněným na řízení, jejichž okruh je ze žaloby zřejmý. Současně uloží žalovanému, aby nejdéle ve lhůtě dvou měsíců předložil správní spisy a své vyjádření k žalobě. Došlé vyjádření doručí žalobci a osobám zúčastněným na řízení; přitom může žalobci uložit, aby podal repliku.

V rozsudku ze dne 6. 12. 2007, č. j. 2 Afs 91/2007 - 90, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že *„nedoručení vyjádření druhému účastníku řízení za situace, kdy je soudem o žalobě rozhodováno bez jednání, a za situace, kdy soud z tohoto vyjádření ve svém rozsudku vycházel, je vadou řízení“*. Účastníci řízení musejí být seznámeni s každým důkazem nebo stanoviskem, jejichž účelem je ovlivnit rozhodování soudu, a musejí mít možnost se k nim vyjádřit. To je podstatné zejména v situaci, kdy soud rozhoduje o věci bez jednání, při kterém mají účastníci zpravidla možnost se s případnými podáními druhého účastníka seznámit. Nikoli každé nedoručení vyjádření však bude představovat takovou vadu řízení, která povede ke zrušení napadeného rozsudku. Z hlediska zachování práva na spravedlivý proces je nutné, aby byla účastníkům zaslána všechna relevantní vyjádření. Pokud již půjde o vyjádření nepřínosné a repetitivní, nemusí z něj soud vycházet a účastník na něj není povinen reagovat (viz citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2007, č. j. 2 Afs 91/2007 - 90).

V posuzovaném případě žalobce v doplňujícím vyjádření ze dne 19. 12. 2014 upřesnil svou námitku, podle níž dodatečné platební výměry nebyly řádně doručeny a exekuční tituly, na jejichž základě byly vydány exekuční příkazy, nebyly vykonatelné. Tato námitka byla v žalobě formulována zcela obecně a neurčitě, jelikož žalobce zde pouze uvedl, že mu není známo nic o tom, *„že by existovalo jakékoliv rozhodnutí, podle něhož by proti němu měla být vedena exekuce“*. Toto tvrzení samo o sobě působí spíše účelově a nelze z něj bez dalšího dovozovat, že žalobce zpochybňuje doručení dodatečných platebních výměrů substitutovi svého zástupce v řízeních před celními orgány, jak následně uvedl teprve ve svém doplňujícím vyjádření ze dne 19. 12. 2014. Jelikož toto podání nebylo městským soudem doručeno stěžovateli a v řízeních o námitkách žalobce námitku neúčinného doručení exekučního titulu nevznsl, stěžovatel s touto námitkou vůbec nebyl seznámen a neměl možnost na ni v řízení před městským soudem reagovat. Městský soud přitom z tohoto vyjádření žalobce v napadeném rozsudku vycházel, když jeho obsah uvedl v rekapitulační části odůvodnění rozsudku a následně také při posouzení právní otázky účinnosti doručení dodatečných platebních výměrů.

Městský soud tedy za situace, kdy o věci rozhodoval bez jednání, ačkoliv pro takový postup nebyly splněny podmínky, nedoručil stěžovateli doplňující vyjádření žalobce obsahující skutečnosti relevantní k posouzení věci, z nichž následně ve svém

pokračování

rozsudku vycházel. Městský soud tak zatížil řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto přistoupil ke zrušení napadených výroků II. a III rozsudku městského soudu. S ohledem na to se Nejvyšší správní soud nyní meritorně nezabýval právní otázkou účinnosti doručování substitutovi podle daňového řádu.

IV.

Závěr a náklady řízení

Nejvyšší správní soud tedy shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. II. a III. výrok rozsudku městského soudu zrušil a věc mu v tomto rozsahu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude městský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 29. června 2017

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu