



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **P. K.**, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 5. 2017, č. j. 1031642/17/2301-80541-403350, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 8. 2018, č. j. 30 Af 34/2017 - 44,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 8. 2018, č. j. 30 Af 34/2017 - 44, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), kterým byla podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného.

[2] Tímto rozhodnutím nařídil žalovaný daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu v celkové výši 50 297 Kč. Dne 30. 6. 2017 podal stěžovatel proti tomuto rozhodnutí žalobu, kterou krajský soud zaslal k vyjádření žalovanému (doručena dne 18. 7. 2017). Dne 26. 7. 2017 žalovaný rozhodl podle § 181 odst. 2 písm. a) zákona 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), o částečném zastavení nařízené daňové exekuce, a to v částce 45 457 Kč; ve zbývajících částech, tj. v částce 4 840 Kč, daňová exekuce pokračovala.

I. Vymezení věci

[3] Stěžovatel v žalobě namítal, že nedoplatky, jejichž úhrada je vymáhána exekucním příkazem, vznikly částečně nedoplatkem na dani z přidané hodnoty ve výši 44 893 Kč, který vznikl tím, že žalovaný provedl dne 16. 2. 2017 na základě dražební vyhlášky č. 1/2017, č. j. 27765/17/2301-80541-403350, dražbu movitých věcí ve vlastnictví stěžovatele,

která byla částečně úspěšná, a vymáhaný nedoplatek je součtem částek daně z přidané hodnoty, které musí zaplatit žalovaný, protože realizoval prodej movitých věcí. Žalovaný po dražbě vydal rozhodnutí o udělení příklepu v dražbě věcí movitých a zároveň potvrzení o úhradách nejvyšších podání u vydražených věcí movitých v daňové exekuci.

[4] V případě, že dochází k prodeji movitých věcí v daňové exekuci, platí daň orgán veřejné moci, a to podle § 108 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Jím uskutečněné platby musí být uhrazeny na osobní daňový účet plátce ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se tento prodej uskutečnil. Žalovaný byl s došlými úhradami povinen nakládat podle § 152 odst. 1 písm. a) daňového řádu tak, že je měl použít na úhradu nedoplateků na dani, které nejsou vymáhány, aby byl primárně uhrazen nedoplatek na dani vzniklý z prodeje movitých věcí ve veřejné dražbě (řádná daňová povinnost za únor 2017). Žalovaný ale pochybil, nedoplatky přiřadil patrně na úhradu nedoplateků na zajištění daně (soudu známy z jeho vlastní činnosti) a napadeným rozhodnutím je vymáhá po stěžovateli, což je nezákonné, a proto navrhuje napadené rozhodnutí zrušit.

[5] Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že po vydání exekučního příkazu zjistil, že v důsledku chyby automatizovaného informačního systému nebyly naplněny zákonné podmínky pro nařízení daňové exekuce v částce 45 457 Kč. Ihned poté co se o tomto technickém nedopatření dozvěděl, přistoupil žalovaný k částečnému zastavení daňové exekuce. Má proto za to, že v projednávané věci odpadl důvod řízení.

[6] Krajský soud konstatoval, že § 75 odst. 1 s. ř. s., podle kterého při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, nerozumí tak, že soud je za všech okolností bezvýjimečně vázán stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Kdyby měl zákonodárce na mysli takovouto absolutní vázanost, nepochybně by použil kategoričtější dikci, než *„vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu“*.

[7] Může totiž nastat situace, kdy žalobou napadené rozhodnutí v době podání žaloby existovalo, avšak v době rozhodování soudu o žalobě již neexistuje. Soud tak už nemá o čem rozhodovat. Nastalá situace má v zásadě dvě řešení. Žalobce může soudu jeho rozhodování „usnadnit“ tím, že vezme žalobu zpět. V takovém případě soud řízení o žalobě zastaví podle § 47 písm. a) s. ř. s. *„Neusnadní-li“* žalobce soudu jeho rozhodování zpětvzetím žaloby, soud žalobu odmítne podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro neodstranitelný nedostatek podmínky řízení.

[8] V přezkoumávané věci je situace složitější, protože žalobní námitky se týkaly pouze částky 45 457 Kč a ve vztahu k této částce jsou důvodné, jak to uznal už žalovaný správní orgán, který exekuci v této části zastavil. Ve vztahu ke zbývajícím částce 4 840 Kč nemohla být shledána důvodnost žalobních námitek, protože v tomto rozsahu žádné žalobní námitky uplatněny nebyly.

[9] Soud ovšem rozhodoval až v situaci, kdy napadený exekuční příkaz byl zrušen co do částky 45 457 Kč a nadále existoval jen co do částky 4 840 Kč. Soud by neměl rušit to, co již bylo dříve zrušeno. Zřejmě „čistější“ by bylo, aby napadený exekuční příkaz byl zrušen co do částky 45 457 Kč a ve vztahu k částce 4 840 Kč byla žaloba zamítnuta.

pokračování

Tomuto řešení však brání ta okolnost, že napadený exekuční příkaz ani podkladový výkaz nedoplatků nepracují s relativně samostatnými částkami. Rozhodnutí soudu by tak nebylo srozumitelné a mohlo by zapříčiňovat následné spory mezi účastníky soudního řízení. K takovému řešení proto přistoupeno nebylo.

[10] Jelikož tu nebylo možno použít „čistějšího“ řešení, soud aplikoval řešení, které je „čistějším“ řešení nejblíže, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[11] V přezkoumávané věci měl stěžovatel úspěch jen částečný, a proto soud v otázce náhrady nákladů řízení aplikoval § 60 odst. 1 větu druhou s. ř. s. V daném případě měl stěžovatel úspěch co do částky 45 457 Kč z celkové částky 50 297 Kč, tj. v rozsahu 90,38 %, a žalovaný správní orgán měl úspěch co do částky 4 840 Kč opět z celkové částky 50 297 Kč, tj. v rozsahu 9,62 %. Odečtením zjištěného rozsahu neúspěchu od úspěchu se pro stěžovatele dochází k výsledku $90,38 - 9,62 = 80,76$ (%). Jestliže se pak tímto výsledkem vynásobí náklady řízení důvodně vynaložené stěžovatelem, dospěl soud k celkové (redukované) výši nákladů ($0,8076 \times 15\,342$) v částce 12 390 Kč.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[12] Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[13] Uvádí, že zastavením exekučního řízení nedochází ke zrušení exekučního příkazu, ten je nadán presumpcí správnosti ve smyslu judikatury NSS i Ústavního soudu a je stále v právní moci a vyvolává právní účinky. Ty se ve vztahu ke stěžovateli projevují např. obnovením běhu lhůty pro placení daně ve smyslu § 160 odst. 3 písm. a) daňového řádu. Závěr krajského soudu o odpadnutí předmětu řízení je proto nesprávný.

[14] Nesprávný je také výklad § 75 odst. 1 s. ř. s., jehož dikci krajský soud relativizuje. Jakkoli nalezla judikatura řadu výjimek ze zásady vázanosti soudu skutkovým a právním stavem v době vydání napadeného rozhodnutí, povětšinou se tyto výjimky týkaly změny právního stavu, nikoli skutkových novot. Ve správním soudnictví se skutkové novoty (mezi které patří i zastavení exekuce) nemohou zohledňovat, neboť správní soudnictví není pokračováním řízení před správními orgány.

[15] Stěžovatel se zcela ztotožňuje se závěrem krajského soudu, dle kterého „*napadený exekuční příkaz ani podkladový výkaz nedoplatků nepracují s relativně samostatnými částkami*“. Právě v situacích, kdy má daňový dlužník vícero daňových nedoplatků, nepostačuje v exekučním příkazu uvést úhrnnou výši dluhů, ale správce daně musí částku uvést podle jednotlivých dluhů (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2014, č. j. 7 Afs 68/2013 - 36). Z tohoto důvodu exekuční příkaz znemožňuje krajskému soudu jeho částečné zrušení.

[16] Kasační stížnost brojí i proti výroku o náhradě nákladů řízení, s tím že odečtením zjištěného rozsahu neúspěchu od úspěchu stěžovatele fakticky dochází k přiznání náhrady nákladů řízení žalovanému, která je ale judikaturou NSS vůči žalovanému vyloučena (náhrada nákladů řízení nad rámec úřední činnosti žalovaného se nepřiznává).

[17] Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[18] Žalovaný se zcela ztotožnil se závěrem krajského soudu a navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[20] Soud se nejprve zabýval otázkou, zda byl v projednávané věci dán důvod pro prolomení jedné ze základních zásad správního soudnictví, a to zásady, že soud je vázán skutkovým a právním stavem, který zde byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Pokud by k prolomení této zásady došlo a soud přihlížel k (částečnému) zastavení daňové exekuce, musela by být žaloba, již bylo tímto (částečným) zastavením plně vyhověno, odmítnuta. Nebyl-li by naopak důvod pro její prolomení dán, musí soud při přezkumu exekučního příkazu od pozdějšího zastavení exekuce zcela odhlédnout.

[21] Uvedená zásada odráží přezkumný charakter správního soudnictví. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 a násl. s. ř. s.) správní soudy posuzují to, zda správní orgán na základě skutečností, v té době existujících a řádně a v potřebném rozsahu zjištěných, a na základě právního stavu platného v době jeho rozhodování rozhodl po právu; jejich činnost není dalším stupněm správního řízení, soudní řízení v tomto smyslu nemá povahu nalézací a soudy nerozhodují namísto veřejné správy ve věci samé.

[22] Z tohoto pravidla judikatura vyšších soudů nalezla výjimky, a to jak v případě pozdější změny právního stavu (objektivního práva, včetně judikatury vyšších soudů), tak i v situaci pozdějších změn skutkového stavu. Pokud jde o první případ, tak např. v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 5 As 104/2013 - 46, č. 3528/2017 Sb. NSS, rozšířený senát dovodil s ohledem na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod povinnost krajských soudů zohledňovat vývoj právní úpravy po vydání žalobou napadeného rozhodnutí ve věci správního trestání. Již v počátcích své činnosti též NSS judikoval, že je nutné zohlednit pozdější zrušení právního předpisu, který byl ve správním řízení aplikován, pro neústavnost (rozsudek ze dne 30. 6. 2004, č. j. 7 A 48/2002 - 98, č. 1041/2007 Sb. NSS).

[23] Pokud jde o skutkovou větev pravidla obsaženého v § 75 odst. 1 s. ř. s., Nejvyšší správní soud a Ústavní soud výjimečně připustily prolomení tohoto pravidla ve věcech mezinárodní ochrany ke splnění zákazu *non refoulement* a ve věcech doplňkové ochrany (např. rozsudky NSS ze dne 22. 4. 2011, č. j. 5 Azs 3/2011 - 131, ze dne 4. 2. 2013, č. j. 8 Azs 27/2012 - 65, nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 4. 2016, sp. zn. I. ÚS 425/16, N 66/81 SbNU 153), ve věcech mezinárodní ochrany uplatněním aplikační přednosti evropského práva (konkrétně čl. 46 odst. 3 směrnice č. 2013/32/EU, tzv. procedurální, např. rozsudek NSS ze dne 26. 11. 2015, č. j. 10 Azs 194/2015 - 32, a již uvedený nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 425/16), ve věcech zajištění cizinců s ohledem na ochranu osobní svobody ve

pokračování

spojení s právem na život a zákazem mučení, nelidského či ponižujícího zacházení nebo trestání (např. rozsudky NSS ze dne 4. 9. 2019, č. j. 9 Azs 193/2019 - 48, č. 3933/2019 Sb. NSS, a ze dne 13. 11. 2019, č. j. 6 Azs 170/2019 - 50) a ve věcech správního trestání k uplatnění ústavního zákazu dvojího trestání za tentýž skutek (rozsudek NSS ze dne 4. 3. 2009, č. j. 6 As 44/2008 - 142, č. 1842/2009 Sb. NSS, v rovině obecné překážky věci rozhodnuté viz též rozsudek ze dne 9. 6. 2016, č. j. 2 Azs 307/2015 - 41).

[24] Lze tedy shrnout, že k prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. (jeho neuplatnění na základě přednostní aplikace mezinárodního či evropského práva či na základě jeho ústavně konformní interpretace) soudy přistoupily s obezřetností, pokud nebylo možno splnit mezinárodněprávní závazek České republiky nebo ústavní zákaz jinak. V obdobném duchu Ústavní soud připustil výjimečně prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. v případě, že si to vyžadovaly spravedlnostní důvody při nápravě historické křivdy způsobené minulým nedemokratickým režimem ve vazbě na soudní rehabilitace (viz nález ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03, N 114/37 SbNU 475). Musí tedy vždy jít o případy výjimečné, kdy by (s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem věci) nebylo možné důslednou aplikaci shora zmiňovaného ustanovení soudního řádu správního z ústavně právního hlediska akceptovat (srov. nález Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03).

[25] Taková situace v projednávané věci nenastala.

[26] Stěžovatel byl oprávněn podat žalobu přímo proti exekučnímu příkazu (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016 - 53, č. 3873/2019 Sb. NSS). V důsledku následného částečného zastavení exekuce nedošlo k odpadnutí předmětu řízení, jak nesprávně konstatoval krajský soud. Ani rozhodnutí o částečném zastavení exekuce, ani rozhodnutí o úplném zastavení exekuce nemá za následek zrušení exekučního příkazu a nejedná se o procesní situaci, kterou judikatura NSS označuje za odpadnutí předmětu řízení (k tomu srov. rozsudky NSS ze dne 19. 5. 2011, č. j. 1 As 39/2011 - 60, nebo ze dne 12. 4. 2007, č. j. 7 Afs 143/2006 - 95). Žalobou napadený exekuční příkaz je stále pravomocným rozhodnutím, které zasáhlo do veřejných subjektivních práv stěžovatele. Jeho vydáním došlo k zahájení (provádění) daňové exekuce a v tomto důsledku přinejmenším k zásahu do vlastnického práva stěžovatele garantovaného článkem 11 Listiny základních práv a svobod. Pro úplnost NSS uvádí, že se v projednávané věci nejedná o zcela výjimečnou situaci, kdy exekuční příkaz nemohl od samého počátku vyvolat žádné právní účinky ve smyslu závěrů rozsudku NSS ze dne 6. 6. 2019, č. j. 1 Afs 155/2018 - 26.

[27] Krajskému soudu v přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí nic nebránilo, naopak v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. mohl a měl exekuční příkaz v mezích žalobních bodů přezkoumat.

[28] Nad rámec rozhodovacích důvodů NSS uvádí, že se v projednávané věci nejedná o situaci, kdy by žalobní důvody směřovaly do vad nalézacího řízení, které nelze zkoumat v rámci řízení o nařízení exekuce, ani o situaci, kdy by důvody namítané nezákonnosti exekuce nastaly až po zahájení exekuce a svědčily by pouze důvodům pro její zastavení (viz rozsudek ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 54, č. 3952/2020 Sb. NSS, body 11 až 18, včetně tam citované judikatury). Žalobní námitky totiž směřovaly do nesprávného

postupu při evidenci nedoplatků, která se projevila v nesprávném vyčíslení dlužných nedoplatků ve výkazu nedoplatků (přiměřeně srov. rozsudek ze dne 25. 2. 2016, č. j. 9 Afs 52/2015 - 59, č. 3455/2016 Sb. NSS, především bod 40).

[29] K námitce směřující do výpočtu náhrady nákladů řízení z hlediska částečného úspěchu ve věci NSS uvádí, že úspěch ve věci může soud posuzovat jen ve vztahu k předmětu řízení, který stěžovatel v souladu s dispoziční zásadou učinil předmětem soudního přezkumu. Jinými slovy uspěje-li stěžovatel plně se svoji žalobní argumentací a exekuční příkaz z jím uplatněných důvodů nemůže obstát, nelze jeho úspěch ve věci poměřovat s tím, co v žalobě neuplatnil, což však učinil krajský soud v projednávané věci. Z uvedeného důvodu je proto nadbytečné zabývat se výhradou stěžovatele směřující proti zohlednění úspěchu žalovaného při výpočtu náhrady nákladů řízení.

IV. Závěr a náklady řízení

[30] Protože NSS dospěl k závěru, že kasační stížnost je ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. důvodná, podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V tom je krajský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. V dalším řízení krajský soud věcně přezkoumá žalobou napadený exekuční příkaz, přičemž úspěch ve věci může posuzovat jen ve vztahu k předmětu řízení, který stěžovatel v souladu s dispoziční zásadou učinil předmětem soudního přezkumu.

[31] V novém řízení též rozhodne dle § 110 odst. 3 s. ř. s. o nákladech kasačního řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. září 2021

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu