



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Veroniky Juříčkové a soudců Tomáše Langáška a Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **JUDr. K. T.**, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, sídlem náměstí Svobody 4, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 10. 2020, č. j. 4372712/20/3005-80541-712618, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 7. 2022, č. j. 30 Af 67/2020-146,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Žalovaný vydal dne 26. 8. 2020 pod č. j. 3940264/20/3005-80541-712618 exekuční příkaz, kterým u žalobkyně nařídil exekuci příkázáním jiné peněžité pohledávky. V exekučním příkazu bylo poddlužníkovi zakázáno, aby po dobu trvání daňové exekuce vyplatil žalobkyni pohledávku, zároveň mu byla stanovena povinnost vyplatit příkázanou pohledávku v rozsahu uvedeném v exekučním příkazu na účet žalovaného. Žalobkyně podala dne 22. 9. 2020 návrh na zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, z důvodu nepřezkoumatelnosti exekučního titulu. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím návrh na zastavení daňové exekuce zamítl.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu, kterou Krajský soud v Brně v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl, že žalovaný v rozhodnutí srozumitelně popsal veškeré okolnosti případu a přiřadil platby poukázané žalobkyní k jednotlivým evidovaným nedoplatkům. V souladu s kogentně stanoveným pořadím úhrad dle § 152 daňového řádu byly platby použity na úhradu nejstarších daňových povinností žalobkyně [konkrétně nedoplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005]. Tento nedoplatek byl rozhodnutím žalovaného zajištěn zástavním právem na nemovitých věcech, čímž došlo k přerušení běhu lhůty pro placení daně, která v době provádění plateb žalobkyní ještě neuplynula. Krajský soud dále uvedl, že výkaz nedoplatků obsahoval všechny povinné náležitosti. Žalovaný identifikoval jednotlivé nedoplatky prostřednictvím rozhodnutí, na jejichž základě konkrétní nedoplatek vznikl, a dále datem vydání rozhodnutí a datem splatnosti nedoplatku. Daň vyměřená jednotlivými platebními výměry se shodovala s částkami obsaženými v jednotlivých položkách výkazu nedoplatků a exekučního příkazu. Žalovaný v rozhodnutí také detailně rozepsal způsob použití provedených plateb. Z těchto důvodů krajský soud neshledal nepřezkoumatelnost exekučního příkazu ani výkazu nedoplatků jako exekučního titulu.

[3] Pokud žalobkyně v souvislosti s přiřazením jí provedených plateb na úhradu nejstaršího evidovaného nedoplatku na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 namítala, že nedošlo k platnému vzniku zástavního práva, které by prodloužilo lhůtu pro placení daně, krajský soud připomněl, že otázkou vzniku dotčeného zástavního práva se zabýval již v rozsudku ze dne 17. 12. 2015, č. j. 29 Af 49/2013-87. V něm potvrdil zákonné zřízení zástavního práva a s tímto závěrem se ztotožnil i Nejvyšší správní soud, který rozsudkem ze dne 24. 8. 2017, č. j. 8 Afs 76/2016-61, kasační stížnost žalobkyně zamítl. Krajský soud připomněl, že žalobkyně se proti zástavnímu právu následně bránila také občanskoprávní žalobou. Sporem se již zabýval i Nejvyšší soud, který sice usnesením ze dne 5. 11. 2021, č. j. 21 Cdo 1212/2021-193, vrátil věc k dalšímu řízení Okresnímu soudu Brno-venkov, avšak učinil tak pouze z důvodu shledaného procesního pochybení. Současně Nejvyšší soud vyslovil, že soud rozhodující v občanskoprávním řízení nemůže otázku existence zástavního práva posoudit odlišně a v rozporu s předchozími závěry správních soudů. Okresní soud Brno-venkov rozsudkem ze dne 8. 3. 2022, č. j. 11 C 218-2018-239, žalobu na určení neexistence zástavního práva zamítl. Žalobkyně se proti tomuto rozsudku bránila odvoláním, krajský soud však v nyní projednávané věci řízení z tohoto důvodu nepřerušil, neboť vycházel ze závěrů dřívějších rozsudků správních soudů potvrzujících zákonné zřízení zástavního práva. Dospěl tedy k závěru, že u daňového nedoplatku za 4. čtvrtletí 2005 nedošlo k uplynutí prekluzivní lhůty pro placení daně a že platby, které byly žalobkyní provedeny v průběhu této lhůty, byly správně přiřazeny na úhradu tohoto nejstaršího nedoplatku.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, v níž zopakovala námitku nepřezkoumatelnosti výkazu nedoplatků jako exekučního titulu ve smyslu závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 342/2017-40. Krajský soud se dle stěžovatelky nevypořádal s tím, zda provedená platba byla poukázána na nedoplatek, který je vymahatelný. Dále stěžovatelka namítala, že krajský soud měl přerušit řízení dle § 48 odst. 2 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád

pokračování

správní (dále jen „s. ř. s.“). V době rozhodování krajského soudu totiž probíhalo pod sp. zn. 11 C 218/2018 občanskoprávní řízení, v němž se stěžovatelka domáhala určení neexistence zástavního práva zřízeného žalovaným. Přestože ve věci rozhodoval Nejvyšší soud usnesením č. j. 21 Cdo 1212/2021-193, nebyla věc pravomocně skončena. Existence zástavního práva má dle stěžovatelky vliv na promlčení daňové povinnosti, již žalovaný přiřadil platby provedené stěžovatelkou. Proto se dotýká i exekučního řízení, u něhož stěžovatelka podala návrh na jeho zastavení. Krajský soud se proto dle stěžovatelky dopustil procesního pochybení tím, že do doby skončení občanskoprávního řízení nepřerušil řízení v nyní vedené věci.

[5] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Dle jeho názoru krajský soud stěžovatelce řádně vysvětlil a doložil, z jakých důvodů byly její platby použity na úhradu nejstarší daňové povinnosti. Výkaz nedoplatků byl dle žalovaného způsobilým exekučním titulem a naplnil požadavky judikatury. Původní splatnost DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 nastala dne 25. 1. 2006. Šestiletá promlčecí lhůta k vybrání a vymožení tohoto nedoplatku by uplynula dne 31. 12. 2012. Zřízením zástavního práva za účelem zajištění této neuhrazené daně, které potvrdil krajský soud i Nejvyšší správní soud, započala plynout nová šestiletá prekluzivní lhůta pro placení daně. V okamžiku připsání plateb lhůta pro placení daně ve vztahu k nedoplatku na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 stále běžela. Krajský soud proto neměl povinnost řízení přerušit.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[7] Nejvyšší správní soud na úvod připomíná, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu. Řízení o kasační stížnosti tedy nepředstavuje pokračování soudního řízení o žalobě, ale jedná se o samostatné řízení o mimořádném opravném prostředku vedené v situaci, kdy věc již byla pravomocně ukončena krajským soudem. K věcnému projednání kasační stížnosti je proto zapotřebí, aby stěžovatel cíleně reagoval právě na rozhodnutí krajského soudu, které je předmětem přezkumu ze strany Nejvyššího správního soudu, a kvalifikovaným způsobem zpochybnil závěry vyslovené krajským soudem (viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, nebo ze dne 18. 1. 2023, č. j. 6 Afs 267/2022-36). Soudní přezkum v řízení o kasační stížnosti je tak možný pouze v rozsahu, v jakém k tomu stěžovatelka vytvořila prostor svou formulací kasačních námitek.

[8] V souzené věci stěžovatelka činí spornou otázku, zda krajský soud správně posoudil námitku nepřezkoumatelnosti exekučního příkazu ve spojení s výkazem nedoplatků jako exekučním titulem.

[9] Dle § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu je výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní exekučním titulem. Náležitosti výkazu nedoplatků obsahuje § 176 odst. 2 daňového řádu, podle kterého musí obsahovat označení správce daně, který výkaz nedoplatků vydal, číslo jednací, označení daňového subjektu, který neuhradil nedoplatek, údaje o jednotlivých nedoplatcích, podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka, potvrzení o vykonatelnosti a den, k němuž je výkaz

nedoplatků sestaven. Výkaz nedoplatků představuje veřejnou listinu sestavenou správcem daně na základě údajů evidence daní. Jednotlivé nedoplatky musí být dostatečně specifikovány tak, aby je bylo možno jednoznačně určit, a bylo tedy zřejmé, pro které z nich je vedena daňová exekuce.

[10] Výkaz nedoplatků tak obsahuje rozhodné údaje určující výši vymáhané daně a jako exekuční titul má klíčový význam pro výkon rozhodnutí. Z výkazu nedoplatků proto musí být zjistitelné, jak správce daně k výši vymáhané dlužné daně dospěl. Rovněž přezkum exekučního příkazu a správnost v něm uvedených údajů se odvíjí od výkazů nedoplatků, a tedy musí být postaveno najisto, že platby (a nedoplatky) v něm uvedené mají oporu v řádně zjištěném stavu a jsou správné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2018, č. j. 5 Afs 342/2017-40, č. 3825/2019 Sb. NSS).

[11] Nejvyšší správní soud současně připomíná, že je to především krajský soud, kdo plní úlohu soudu „nalézacího“ a hodnotí žalobou napadené rozhodnutí v tzv. plné jurisdikci, včetně otázek skutkových, o nichž si sám učiní úsudek. Intervence ze strany Nejvyššího správního soudu je v tomto ohledu výjimečná a omezuje se toliko na vady řízení a dokazování (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2017, č. j. 6 As 256/2016-79). Takových vad se krajský soud v souzeném případě nedopustil. Naopak řádně a srozumitelně v napadeném rozsudku odůvodnil a vysvětlil, že výkaz nedoplatků obsahoval všechny zákonem požadované náležitosti. Rovněž v exekučním příkazu žalovaný podrobně popsal, z jakých rozhodnutí plynuly jednotlivé nedoplatky, přičemž krajský soud údaje v exekučním příkazu a výkazu nedoplatků s těmito rozhodnutími založenými ve spise porovnal a neshledal v nich žádné odlišnosti. V rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce pak žalovaný detailně popsal přiřazení stěžovatelkou provedených plateb dle zákonných pravidel k jednotlivým nedoplatkům a ani v tomto ohledu krajský soud žádné pochybení na straně žalovaného neshledal.

[12] Stěžovatelka pak v reakci na závěry krajského soudu v kasační stížnosti pouze obecně namítla, že se soud s přiřazením plateb nevypořádal, a tedy postupoval v rozporu s výše citovaným rozsudkem č. j. 5 Afs 342/2017-40. Tato obecně formulovaná námitka však vůbec nereaguje na konkrétní závěry krajského soudu, který se naopak otázkou přiřazení plateb k jednotlivým nedoplatkům podrobně zabýval (v souladu s odkazovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu) a dospěl k závěru, že žalovaný postupoval v souladu se zákonnými pravidly. Konkrétní závěry krajského soudu ovšem stěžovatelka v kasační stížnosti nezpochybnila.

[13] K požadavku na přerušování řízení dle § 48 odst. 2 písm. c) s. ř. s. z důvodu probíhajícího občanskoprávního řízení, v němž se stěžovatelka domáhala určení neexistence zástavního práva zřízeného žalovaným, Nejvyšší správní soud uvádí následující.

[14] Stěžovatelka se nejprve domáhala zrušení zástavního práva v soudním řízení ve věcech správního soudnictví. Žalobu krajský soud rozsudkem ze dne 17. 12. 2015, č. j. 29 Af 49/2013-84, zamítl a Nejvyšší správní soud následně rozsudkem ze dne 24. 8. 2017, č. j. 8 Afs 76/2016-60, zamítl také stěžovatelčinu kasační stížnost. Správní soudy tudíž pravomocně potvrdily zřízení zástavního práva, jednalo se tedy o otázku pravomocně rozhodnutou, již jsou soudy v dalším řízení vázány. Otázka, již stěžovatelka

pokračování

přerušení řízení odůvodňovala, tedy byla správními soudy pravomocně rozhodnuta, a krajský soud byl povinen se těmito závěry řídit a z nich vycházet.

[15] Na uvedeném nic nemění ani stěžovatelčina snaha zvrátit závěry správních soudů prostřednictvím žaloby v občanskoprávním řízení. Nejvyšší soud sice usnesením ze dne 5. 11. 2021, č. j. 21 Cdo 1212/2021-193, z procesních důvodů vrátil věc k dalšímu řízení Okresnímu soudu Brno-venkov, současně však k věci samé [tj. určení (ne)existence zástavního práva] uvedl, že „*ve smyslu ustanovení § 54 odst. 6 s. ř. s. je výrok pravomocného rozsudku závazný pro účastníky, osoby na řízení zúčastněné a pro orgány veřejné moci, proto také ve smyslu ustanovení § 135 odst. 2 o. s. ř. nemůže soud v řízení vedeném podle občanského soudního řádu stejnou otázku, která byla vyřešena rozhodnutím soudu v řízení vedeném podle soudního řádu správního (ustanovení § 65 a následující s. ř. s.), vyřešit jinak (zde tedy otázku vzniku zástavního práva)*“. Stěžovatelka nadto nesprávně opírala požadavek na přerušení řízení o obligatorní důvod dle § 48 odst. 2 písm. c) s. ř. s., přestože se jednalo o fakultativní důvod přerušení dle § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s., na který správně poukázal i krajský soud a jehož aplikace je na uvážení předsedy senátu. Za dané procesní situace nicméně z důvodů vysvětlených výše nepředstavovalo důvod pro přerušení řízení ani pravomocně neskončené řízení občanskoprávní.

IV. Závěr a náklady řízení

[16] Nejvyšší správní soud tak neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[17] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti a žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 2. srpna 2023

Mgr. Ing. Veronika Juříčková
předsedkyně senátu