



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Lenky Krupičkové a Tomáše Foltase v právní věci žalobce: **HIVAGO s. r. o.**, se sídlem Křenová 89/19, Brno, zastoupen JUDr. Pavlem Marťánem, advokátem se sídlem Latrán 193, Český Krumlov, proti žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**, se sídlem nábrž. Kpt. Jaroše 1000/7, Praha 7, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 9. 2021, č. j. 6 Af 49/2019-26, ve znění opravného usnesení ze dne 14. 10. 2021, č. j. 6 Af 49/2019-31,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Správce daně dne 20. 12. 2016, rozhodl o uložení pokuty ve výši 10 000 000 Kč daňovému subjektu DP&K-CZQ s.r.o., v likvidaci (dále též „daňový dlužník“), za provozování tzv. kvízomatů v rozporu se zákonem. Za účelem vymožení neuhrazené pokuty (a nákladů řízení) nařídil žalovaný exekučním příkazem ze dne 27. 3. 2018 daňovou exekuci prodejem movitých věcí.

[2] Žalovaný provedl v rámci daňové exekuce soupis věcí k vymožení nedoplatků daňového dlužníka, a to mimo jiné i v prostorách provozovny žalobce, kde měl daňový dlužník umístěny kvízomaty. Do soupisu věcí zahrnul také převzatou finanční hotovost ve výši 435 522 Kč.

[3] Žalobce posléze podal návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce – převzaté finanční hotovosti. Tvrdil, že mu svědčí právo k finanční hotovosti nepřipouštějící provedení exekuce. Žalovaný tento návrh rozhodnutím ze dne 2. 8. 2018 zamítl a k odvolání postoupil Odvolacímu finančnímu ředitelství. V mezidobí Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 14. 11. 2018, č. j. 22 Af 83/2017-88, zrušil rozhodnutí o uložení pokuty a věc vrátil Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. Žalovaný dne 18. 1. 2019 z moci úřední zastavil daňovou exekuci daňového dlužníka nařízenou příkazem na prodej movitých věcí, neboť uložení pokuty se stalo nepravomocným. Dne 25. 3. 2019 pak Odvolací finanční ředitelství zastavilo i odvolací řízení ve věci návrhu žalobce na vyloučení majetku z daňové exekuce.

[4] Žalobce v návaznosti na posledně zmíněné vyzval správce daně k vrácení zadržované finanční hotovosti. K jeho výzvě správce daně sdělil, že vlastnické právo k požadované finanční hotovosti svědčí daňovému dlužníku, nikoliv žalobci. Žalobce proto podal námitku podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“). Tu správce daně zamítl s tím, že proti rozhodnutí o zastavení řízení o návrhu na vyloučení majetku nepodal žalobce odvolání, a rozhodnutí proto nabylo právní moci. Vlastnictví žalobce tak nebylo prokázáno. Současně jej informoval o tom, že s předmětnou finanční hotovostí naložil jako s výtěžkem prodeje, tj. složil ji a přijal na vlastní účet, poté ji zaevidoval na osobní depozitní účet daňového dlužníka, odkud ji ke stejnému dni převedl na osobní daňový účet daňového dlužníka na úhradu vymáhaných daňových nedoplatků.

II.

[5] Proti rozhodnutí o námitce podal žalobce žalobu. V ní zdůraznil, že zastavením daňové exekuce daňového dlužníka zanikla všechna s tím související řízení, tedy i řízení o návrhu na vyloučení majetku z této exekuce. Rozhodnutí o (ne)vyloučení není proto možné považovat za pravomocné, ale naopak je na něj nutno nazírat jako na zaniklé. Správce daně měl znova posoudit vlastnictví majetku (finanční hotovosti).

[6] Městský soud argumentaci žalobce nepřisvědčil. Poukázal na skutečnost, že Odvolací finanční ředitelství dle § 106 daňového řádu zastavilo toliko řízení o odvolání. Nepřistoupilo ke zrušení prvostupňového rozhodnutí a zastavení řízení podle § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Zamítnutí návrhu na vyloučení finanční hotovosti z daňové exekuce se tak stalo pravomocným a závazným pro všechny orgány veřejné moci.

[7] Soud dále neshledal důvodnou ani výtku stran prokázání vlastnického práva žalobce. Z rozhodnutí o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce jednoznačně plyne, že žalobci vlastnické právo nesvědčilo, neb je neprokázal. Přítomná obsluha provozovny o sporné finanční hotovosti tvrdila, že se jedná o částky určené na výplaty odměn z kvízomatů, což svým podpisem stvrdil přítomný jednatel žalobce. Tvzení, že se jedná o část splátky zápůjčky, nebylo prokázáno. Žalovaný proto s finanční hotovostí naložil správně, když ji připsal na účet daňového dlužníka.

III.

pokračování

[8] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost. V ní poukázal na to, že mezi postupem podle § 106 daňového řádu a podle § 116 téhož zákona není rozdíl. Na finanční hotovost by bylo nahlíženo stejně – jako na hotovost zajištěnou v rámci daňové exekuce. Musel by proto zvolit stejný postup (domáhat se vydání finanční hotovosti). Dále uvedl, že žalovaný nemůže svým postupem vyloučit stěžovatele z možnosti domáhat se vrácení finanční hotovosti, která mu byla neoprávněně zadržena v exekučním řízení. Naopak, musí zkoumat vlastnictví právě i v rámci žádosti o její vrácení.

IV.

[9] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry rozsudku městského soudu a upozornil na to, že se vlastnickým právem stěžovatele v žalobou napadeném rozhodnutí o námitce, jakož i ve sdělení jí předcházejícím, zabýval.

V.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Stěžovatel se domáhá toho, aby správce daně v řízení o námitce při placení daní zkoumal a určil jeho vlastnictví k finanční hotovosti, která byla zadržena v rámci daňové exekuce vedené u daňového dlužníka a následně pravomocně zastavené. Správce daně s touto hotovostí nakládal jako s majetkem daňového dlužníka, neboť nebylo pravomocně rozhodnuto o jejím vyloučení z daňové exekuce (příslušný návrh byl prvostupňovým rozhodnutím zamítnut a navazující řízení o odvolání bylo zastaveno pro bezpředmětnost spočívající v zastavení daňové exekuce).

[13] Nejvyšší správní soud považuje za vhodné nejprve shrnout základní východiska týkající se řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce a s tím souvisejícího vypořádání otázky vlastnického práva.

[14] Vlastnictví a práva připouštějící exekuci jsou primárně chráněna ve vztahu k daňovému dlužníkovi, přičemž další práva (vyplývající ze široké škály potenciálních právních vztahů třetích osob s daňovým dlužníkem) vážnoucí na exekučovaném majetku nalézají svou ochranu zejména v řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce v rámci exekuce, či v řízení před civilními soudy (o tom dále). K povaze řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 394/2017-32, uvedl, že „[ú]čelem § 179[daňového řádu] je poskytnout ochranu třetím osobám, odlišným od dlužníka, jejichž majetek byl exekucí postižen, ačkoli k tomuto majetku mají právo, jež exekuci nepřipouští. Plnění, jež se exekucí vymáhá, je zavázán poskytnout dlužník, a proto také pouze postižením jeho majetkové sféry může být pohledávka nuceně uspokojena. Třetí osoby musí být chráněny.“

[15] Daňové exekuční řízení má sice oproti vykonávacímu řízení dle zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (dále též „o. s. ř.“) svá specifika, ale i spoustu společného. Nejinak tomu je rovněž v případě vyloučení majetku z exekuce. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 2. 2022, č. j. 5 Afs 259/2019-26, poukázal na to, že návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce je obdobou vylučovací (excindační) žaloby dle § 267 o. s. ř. Nelze tedy opomenout i řadu obdobných východisek pro „řešení“ otázek vlastnictví právě v rámci těchto institutů.

[16] Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2022, č. j. 8 Afs 41/2021-38, č. 4398/2022 Sb. NSS „[ú]čelem řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 odst. 1 daňového řádu tak je, aby byl exekucí postižen toliko majetek dlužníka. Na rozdíl od vylučovací žaloby podle § 267 o. s. ř. může být toto řízení zahájeno i z moci úřední. Správce daně je povinen zahájit řízení o vyloučení majetku, zjistí-li existenci práva k tomuto majetku, které nepřipouští provedení exekuce. V rámci tohoto řízení správce daně proto autoritativně nerozhoduje o tom, zda třetí osobě náleží právo k majetku, které nepřipouští provedení exekuce, nýbrž rozhoduje pouze o vyloučení majetku z daňové exekuce z důvodu, aby byla daňová exekuce vedena v souladu s daňovým řádem. Předmětem řízení tak je přípustnost vedení exekuce na určitý majetek, nikoliv vztah vyplývající ze soukromého práva, jak mylně namítá stěžovatelka. Nařídil-li by totiž správce daně exekuci na majetek, ke kterému má třetí osoba právo nepřipouštějící provedení exekuce, porušil by § 179 odst. 1 daňového řádu, který tento postup vylučuje. Otázku existence práva nepřipouštějícího provedení exekuce si proto správce daně posuzuje toliko jako předběžnou otázku podle § 99 odst. 1 daňového řádu, jejíž řešení je nezbytné pro vyjasnění, zda je možné na daný majetek vést exekuci. Rozhodnutím o vyloučení či nevyloučení majetku z daňové exekuce však není zakládán, měněn nebo rušen soukromoprávní vztah. Správce daně proto nerozhodoval o vlastnickém právu k automobilu, jak stěžovatelka chybně namítá, nýbrž o tom, zda je možné na automobil vést daňovou exekuci. Třetí osoba, které svědčí právo k majetku, jež exekuci nepřipouští, má veřejné subjektivní právo na to, aby majetek nebyl exekucí postižen. Může proto podat podle § 179 odst. 1 daňového řádu návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce. Správce daně v tomto řízení vystupuje v nadřízeném postavení a autoritativně určuje, zda je možné na tento majetek vést exekuci“ (důraz přidán, pozn. soudu). K účelu řízení o vyloučení majetku z exekuce srov. dále rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 4. 2011, sp. zn. 20 Cdo 1977/2009.

[17] V řízení dle § 267 o. s. ř. směřuje vylučovací (excindační) žaloba vůči oprávněnému, v jehož prospěch byl příslušný majetek exekvován. Jedná se o klasické sporné řízení mezi osobou uplatňující právo k postiženému majetku a oprávněným. Toto řízení je přitom vedeno podle části třetí o. s. ř. V řízení daňovém žádná doba sporného řízení neprobíhá, neboť zde absentuje pasivně legitimovaná strana, vůči níž by návrh uplatňoval právo k majetku. Žalovaný (správce daně) zde není soupeřem ve sporu o vlastnictví, ale nachází se v postavení soudního exekutora, který z moci úřední postihuje pouze majetek, vůči kterému je exekuce přípustná. Nerozhoduje tak přímo o vlastnickém či jiném právu k tomuto majetku, nýbrž o (ne)přípustnosti exekuce vůči postiženému majetku. Právo nepřipouštějící provedení exekuce správce daně posuzuje toliko jako předběžnou otázku. Jak ovšem plyne z výše uvedeného, ani dle o. s. ř. se otázka vlastnictví neřeší v rámci vykonávacího řízení, nýbrž má své samostatné místo v nalézacím soudním řízení, které je vedeno dle části třetí o. s. ř. (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 5. 2000, sp. zn. 21 Cdo 1950/99). Obecně platí, že soud v řízení o výkonu rozhodnutí, s výjimkou

pokračování

rozhodování o zastavení výkonu rozhodnutí dle § 268 odst. 1 písm. g) a v některých případech i podle písm. d) a h) o. s. ř., nezkoumá sporné okolnosti týkající se hmotně právního stavu.

[18] Stejně jako dle o. s. ř. ani exekuční řízení dle daňového řádu tedy přímo neslouží k určení vlastnictví k postiženému majetku, ale toliko k vyloučení postihu majetku, na němž váznou práva nepřipouštějící výkon rozhodnutí (jeho exekuci). Otázka vlastnického práva je řešena primárně mimo exekuční řízení, a to v nalézacím řízení dle části třetí o. s. ř., zejména v rámci řízení o určení vlastnictví, o nároku na peněžité plnění, či o vydání bezdůvodného obohacení (v úvahu připadá také řízení o odpovědnosti státu za škodu způsobenou při výkonu státní moci). Tím dochází i k naplnění požadavku na jednotu práva jako významového celku (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004-54, č. 792/2006 Sb. NSS). K elementárním právním pojmům, jako je vlastnictví, je totiž zpravidla nutné přistupovat stejně napříč právním řádem. Institut uplatňující se v různých odvětvích se může „*obsahově odlišovat; nemůže však jít o odlišnosti natolik velké, aby tím byly popřeny základní pojmové znaky konkrétního právního institutu, neboť pak by samozřejmě nešlo o ten samý, ale o jiný právní institut*“ [nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07 (N 38/52 SbNU 387)].

[19] Lze tedy shrnout, že otázka (určení) vlastnictví k věci sepsané k výkonu rozhodnutí (exekuci) není primárním předmětem tohoto řízení (neměnně se v něm neurčuje), naopak řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce se týká toliko onoho „vynětí“ majetku z daňové exekuce z důvodu, aby byla daňová exekuce vedena v souladu s daňovým řádem (nedošlo k exekuci majetku, jenž tento výkon nepřipouští). Správce daně v postavení exekutora si sice předběžnou otázku o vlastnictví předmětu exekuce zpravidla udělat musí, neboť vlastnictví může být právem nepřipouštějícím exekuční výkon, byť to není absolutním pravidlem (srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 18. 7. 2012, sp. zn. 20 Cdo 1985/2010). Vychází přitom primárně ze stavu dle soupisu majetku (movitých věcí), který zpeněžuje, a informací poskytnutých mu účastníky řízení v rámci jednotlivých řízení vně řízení exekučního.

[20] Ochranu před případným zásahem do majetku takto zahrnutého do soupisu poskytuje právě návrh na jeho vyloučení, avšak z podstaty věci toliko po dobu, po kterou exekuční řízení běží. Pokud je totiž předmětem rozhodování správce daně v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce právě a pouze (ne)přípustnost exekuce vůči určitému postiženému majetku, nemá správce daně – neběží-li žádné exekuční řízení – o čem rozhodovat, neboť výkonem rozhodnutí (exekucí) není ničeho postihováno. Správce daně v takovém případě ani nemá žádný procesní prostor, v němž by podle § 99 daňového řádu jako předběžnou otázku posuzoval existenci vlastnického práva k postiženému majetku jakožto práva zpravidla nepřipouštějícího provedení exekuce. Jinými slovy, bez vedení příslušného exekučního řízení, pro nějž by bylo nezbytné tuto otázku posoudit, by si správce daně fakticky v rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy vytvářel pravomoc k rozhodování otázek, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci.

[21] Trvale totiž ochranu před případným zásahem do majetku takto zahrnutého do soupisu poskytuje, i mimo běžící exekuci, řízení dle třetí části o. s. ř. směřující k určení vlastnického práva k majetku, resp. objasnění (soukromoprávní) hmotně právní roviny

právního vztahu. V úvahu pak připadá i podání tzv. žaloby z lepšího práva (k tomu blíže Levý, J. § 267 [Vylučovací žaloba]. In: Svoboda, K., Smolík, P., Levý, J., Doležilek, J. a kol. *Občanský soudní řád. 3. vydání (1. aktualizace)*. Praha: C. H. Beck, 2022, marg. č. 20, či rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 14. 1. 2009, sp. zn. 28 Cdo 4531/2008) přímo proti správci daně. Dle závěru rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 28. 2. 2011, sp. zn. 30 Cdo 1509/2009, inspirovaného komentářovou literaturou (srov. Drápal, L. § 267 [Vylučovací žaloba]. In: Drápal, L., Bureš, J. a kol. *Občanský soudní řád I, II. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 2223–2224, marg. č. 5), „získal-li žalovaný na uspokojení své pohledávky plnění z majetku jiné osoby než povinného, aniž by k tomu měl hmotněprávní důvod, nebo náleželo-li správně (podle hmotného práva) plnění jinému věřiteli než jemu, bylo mu vždy plněno bez právního důvodu, tedy i v případě, že k tomu došlo v souladu s výsledky vykonávacího řízení“. Toto plnění může být vymoženo právě v řízení dle části třetí o. s. ř.

[22] Dojde-li pak v průběhu exekuce k zastavení exekučního řízení, přináší to sebou přirozeně povinnost vrátit sepsaný (vymožený) majetek zpět daňovému dlužníkovi. Vracení sepsaného majetku daňového dlužníka jiné osobě je výjimkou, která souvisí s výše zmíněným důvodným návrhem na vyloučení majetku z daňové exekuce (případně důvodnou excindační žalobou v řízení dle o. s. ř.) a vede k (částečnému) zastavení exekučního řízení dle § 181 odst. 2 písm. d) daňového řádu, resp. k zastavení řízení vůči vyloučenému majetku. V opačném případě správce daně vrátí movitou věc (finanční prostředky) daňovému dlužníkovi. Dle rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 16. 7. 2008, sp. zn. 22 Cdo 2234/2008, „*jakmile byla podle § 268 odst. 1 písm. f) OSŘ ve spojení s § 52 odst. 1 EŘ částečně zastavena exekuce vedená proti povinnému (manželu žalobkyně) prodejem věcí, které byly z exekuce pravomocným soudním rozhodnutím vyloučeny, zaniklo podle § 51 písm. b) EŘ pověření žalovaného k provedení exekuce prodejem těchto movitých věcí a žalovaný věci žalobkyně zadržuje neprávem*“ (důraz přidán soudem). Správce daně je proto povinen zadržovanou věc daňovému dlužníkovi po zastavení daňové exekuce (bezodkladně) vydat, jinak by jakožto neoprávněný (nikoliv řádný) držitel (detentor) zasahoval do vlastnického práva daňového dlužníka (srov. výše citovaný rozsudek; k vrácení vyloučených věcí blíže i Svoboda, K. § 68 [Vyškrtnutí věci ze soupisu]. In: Svoboda, K., Jícha, L., Krejsta, J., Hozman, D., Úšlová, V., Kocinec, J. a kol. *Exekuční řád. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2022, s. 644–647, marg. č. 67–78, či Poledne, P. § 330 [Opětovná dražba a nabídka oprávněným]. In: Drápal, L., Bureš, J. a kol. *Občanský soudní řád I, II. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 2472–2473, marg. č. 3). Po dobu trvání právního důvodu (titulu) držby je naopak správce daně držitelem řádným (srov. § 991 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Případné třetí osoby, které si nárokovaly či nárokují sepsaný majetek, mají možnost se ho domoci, po vrácení daňovému dlužníkovi, v řízení před civilními soudy (viz bod [18] výše). Případná pochybení správního orgánu (správce daně) mohou být předmětem řízení o náhradě škody způsobené při výkonu státní moci dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád).

[23] V souzené věci žalovaný zamítl návrh na vyloučení majetku (finanční hotovosti) z daňové exekuce, neboť navrhovatel (stěžovatel) své vlastnické právo neprokázal. V návaznosti na zrušení rozhodnutí o exekučním titulu (uložení pokuty, která nebyla daňovým dlužníkem uhrazena), Odvolací finanční ředitelství zastavilo řízení o odvolání

pokračování

proti rozhodnutí žalovaného z důvodu odpadnutí předmětu řízení (došlo k zastavení exekučního řízení, a majetek tak již nebyl vymáhán) dle § 181 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Rozhodnutí nabylo právní moci.

[24] Za této situace vyšel správce daně ve vztahu k vrácení postiženého majetku správně ze stavu zjištěného v exekučním řízení, přičemž zohlednil výsledek rozhodnutí o návrhu na vyloučení majetku z exekuce. Ten mu neumožňoval vrátit postižený majetek jiné osobě než daňovému dlužníkovi.

[25] Stěžovatel v nastalé situaci vyzval správce daně (žalovaného) k vrácení finanční hotovosti. K výzvě mu žalovaný sdělil, že na základě předchozího exekučního řízení, zejména rozhodnutí o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce, stěžovatel neosvědčil své vlastnické právo. Výzvě proto nevyhověl. Stěžovatel návazně podal návrh na vrácení finanční hotovosti, ve kterém se neztotožnil se závěry žalovaného a opětovně požádal o vydání exekvované hotovosti. Žalovaný vyhodnotil návrh jako námitku dle § 159 daňového řádu a rozhodl o ní rozhodnutím. V něm zejména uvedl, že finanční hotovost byla vrácena daňovému dlužníkovi v souladu s posouzením otázky vlastnictví k této movité věci v rámci exekučního řízení.

[26] Vzhledem k výše uvedenému nelze postup žalovaného vůči stěžovateli označit za nezákonný, a to i s přihlédnutím k tomu, že správci daně jsou vázáni výsledkem pravomocného rozhodnutí orgánu veřejné moci (předběžnou otázkou). Dle § 99 odst. 2 daňového řádu si nemohou učinit úsudek o tom, zda byl spáchán trestný čin, přestupek, nebo jiný správní delikt a kdo za něj odpovídá, ani o otázkách osobního stavu. Argumentem *per eliminationem* lze tedy jednoduše dospět k tomu, že o ostatních věcech si správci daně úsudek učinit smí, resp. dokonce musí (pro účely daňového řízení). Bude tomu zřejmé tak i proto, že různá jednání dle odlišných právních předpisů jsou dle těchto předpisů spjata s rozdílnými právy a povinnostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2022, č. j. 1 Afs 86/2021-34). Jde-li však o pravomocné rozhodnutí správce daně v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce (zahrnující fakticky posouzení otázky vlastnictví majetku), je procesní i hmotné prostředí, stejně jako zásady v něm, zachováno toliko v řízeních týkajících se právě a pouze daňové exekuce. Správci daně nemohou vynášet závěry stran otázek spadajících pouze do tohoto řízení mimo řízení k tomu určené, neboť by tím fakticky nepřípustně vytvářeli jakýsi další stupeň řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce, které v souzené věci bylo pravomocně skončeno, stejně jako celá daňová exekuce. Správce daně již po vrácení majetku nemá pravomoc rozhodnout o tom, že se daňovému dlužníkovi „odebírá“, protože vlastníkem je případně třetí osoba (zde stěžovatel). Daňový řád úpravu těchto specifických okolností řízení neupravuje a rovněž o. s. ř. vlastnictví a s tím spjata práva přenáší z exekučního řízení (část šestá) do řízení dle části třetí (a to i za běžícího exekučního řízení). Právě v rámci řízení dle části třetí o. s. ř. pak stěžovatel může uplatnit některou z výše uvedených civilních žalob, jak vůči daňovému dlužníkovi, tak i vůči žalovanému (žalovaný již v tomto řízení nevystupuje v postavení orgánu veřejné moci). V tomto řízení se pak jednotně stanoví vlastnické právo k movitým věcem, které byly předmětem exekučního řízení, což je zcela v souladu s myšlenkou jednoty práva (srov. bod [18] výše). Po skončení exekučního řízení je důležitý právní titul k movité věci a případně závazkové vztahy k ní.

[27] Soud neodhlédl ani od toho, že v kasační stížnosti stěžovatel nepoukazuje na konkrétní skutečnosti (okolnosti), které správci daně ve vztahu k vlastnictví neposoudili, toliko obecně namítá nezohlednění vlastnictví. Správce daně k otázce vlastnictví však jasně odkázal na rozhodnutí o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce; sám jej s ohledem na nedostatek pravomoci určit nemohl.

[28] Pro výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že kasační stížnost neshledal důvodnou.

[29] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 23. srpna 2023

David Hipšr
předseda senátu