



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové, soudkyně Kateřiny Štěpánové a soudce Faisala Husseiniho věci žalobkyně: **FeCom, s. r. o., v konkurze**, Kukorelliho 2314/58, Humenné, Slovenská republika, zastoupené advokátem doc. JUDr. Michaelem Kohajdou, Ph.D., Kosmonautů 1288/1, Olomouc, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím ze dne 30. 7. 2019, čj. 31289/19/5100-41453-711866, a ze dne 8. 10. 2019, čj. 38870/19/5100-41453-711866, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 2. 2022, čj. 62 Af 93/2019-52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladu řízení ve výši 4 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta doc. JUDr. Michaela Kohajdy, Ph.D.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V této věci NSS hodnotil zákonnost rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství pro bezpředmětnost zastavilo odvolací řízení ve věci vyloučení majetku z daňové exekuce, i když mu soudy předtím uložily, aby doplnilo dokazování. Bepředmětnost vznikla podle názoru odvolacího orgánu tím, že v době, kdy měl o odvolání nově rozhodnout, už byl udělen příklep sporného majetku v dražbě a výtěžek dražby byl rozvržen. NSS však má za to, že ani v takové situaci předmět řízení neodpadá a o odvolání je nutné meritorně rozhodnout (mj. pro účely případné náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím).

1. Popis věci

- [2] NSS považuje za podstatné úvodem předložit časovou osu posuzované kauzy:
- v březnu 2015 Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (správce daně) exekučním příkazem nařídil daňovou exekuci prodejem movitých věcí obchodního partnera žalobkyně jako daňového dlužníka v návaznosti na nesplnění zajišťovacího příkazu z téhož dne;
 - v dubnu 2015 žalobkyně, slovenská obchodní společnost, podala návrh na vyloučení zajištěného majetku (měděných katod o celkovém množství 231 kusů a celkové hmotnosti 23 680 kg) z daňové exekuce (§ 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu). Tvrdila, že je vlastníkem movitých věcí zahrnutých správcem daně do soupisu, a poukazovala na sjednanou výhradu vlastnického práva. K výzvě správce daně doložila jím žádané dokumenty (faktury, výpisy z bankovních účtů);
 - v květnu 2015 správce daně návrhu žalobkyně na vyloučení movitých věcí z daňové exekuce nevyhověl a majetek, k němuž žalobkyně uplatňuje své vlastnické právo, z daňové exekuce nevyloučil; seznal, že výhrada vlastnického práva sjednaná mezi žalobkyní a daňovým dlužníkem není vůči správci daně jako věřiteli účinná, neboť se řídí českým právem, a nedovodil tak vlastnictví žalobkyně ke sporným katodám;
 - v červnu 2015 žalobkyně napadla rozhodnutí správce daně odvoláním, které doplnila dne 29. 7. 2015. Poukázala mj. na existenci dodatku k rámcové smlouvě, uzavřeného v prosinci 2014, jímž se řídily obchodní transakce mezi žalobkyní a daňovým dlužníkem a podle něhož byly vzájemné obchodní vztahy podřízeny slovenskému právu. Výhrada vlastnického práva k nevyloučení majetku by tak byla účinná i ve vztahu k daňovým orgánům. Žalobkyně tvrdí, že dodatek přiložila k podání ze dne 29. 7. 2015. Možno doplnit, že toto podání ve svém textu dodatkem argumentuje, dodatek navrhuje provést k důkazu a bylo doručeno žalovanému podatelnou; otisk razítka podatelny neobsahuje údaj o přílohách, kolonka „přílohy“ na razítku podatelny je nevyplněná, není přeškrtnutá;
 - v únoru 2016 žalovaný zamítl odvolání žalobkyně;
 - žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou; v řízení před krajským soudem proběhlo jednání, u něhož žalobkyně uvedla, že sporný dodatek k odvolání přiložila, žalovaný nejprve sdělil, že v průběhu odvolacího řízení byl dodatek předložen, posléze však svá tvrzení revidoval tak, že dodatek přiložen nebyl;
 - v květnu 2018 krajský soud žalobě vyhověl a rozhodnutí žalovaného zrušil pro nepřezkoumatelnost (nedostatek důvodů). Zavázal žalovaného, aby vyhodnotil, zda žalobkyně dodatek skutečně ke svému podání přiložila, neboť jeho existence a obsah jsou pro posouzení věci podstatné;
 - v říjnu 2018 NSS zamítl kasační stížnost žalovaného a posvětil názor soudu krajského; oba správní soudy zavázaly žalovaného, aby na podkladě dodatku sjednaného mezi žalobkyní a jejím obchodním partnerem provedl další dokazování k otázce rozhodného práva. Teprve po takovém zjištění totiž mohl žalovaný určit, kdo byl v okamžiku exekučního zabavení měděných katod jejich vlastníkem; jedná se o stěžejní otázku, kterou si musí žalovaný vyřešit „znovu a lépe“;
 - v dubnu 2019 v navazujícím správním řízení doložila žalobkyně žalovanému k jeho výzvě kopii dodatku. Obsah dodatku však žalovaný nezkoumal;
 - po zjištění, že již v březnu 2017 rozhodl správce daně o udělení příklepu ke spornému majetku (za nejvyšší učiněné podání ve výši bezmála 3,5 milionu korun) a v dubnu 2017 rozvrhl výtěžek dražby (z něj byla uspokojena pohledávka finančního úřadu na

pokračování

dani z přidané hodnoty, pro niž byla nařízena exekuce), žalovaný řízení rozhodnutím ze dne 30. 7. 2019 zastavil, neboť se podle něj stalo bezpředmětným [§ 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu]. Dle žalovaného nelze věcně rozhodovat o návrhu na vyloučení majetku z již provedené daňové exekuce. Navrhovatel (žalobkyně) se může svého práva domáhat v civilním řízení tzv. žalobou z lepšího práva (§ 2991 občanského zákoníku) proti tomu, komu byl vyplacen výtěžek z prodeje, zde tedy proti finančnímu úřadu;

- žalobkyně se proti rozhodnutí o zastavení řízení odvolala, jak o tom byla v jeho závěru poučena. Řízení o tomto odvolání zastavil žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 10. 2019;
- proti oběma rozhodnutím žalovaného (ze dne 30. 7. 2019 a ze dne 8. 10. 2019) podala žalobkyně žalobu. Krajský soud zamítl výrokem I žalobu proti druhému z nich, naopak výrokem II zrušil a žalovanému k dalšímu řízení vrátil věc týkající se zastavení řízení pro bezpředmětnost. V souzené věci není vedení dalšího řízení bezpředmětné, tedy nadbytečné, protože bez meritorního rozhodnutí o tom, zda byly měděné katody zahrnuty do exekuce zákonně, by se žalobkyně nemohla domáhat náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím orgánu veřejné moci. Na tom nic nemění ani skutečnost, že žalobkyně může využít i tzv. žalobu z lepšího práva.

2. Kasační řízení

[3] Žalovaný podal proti výrokům II (zastavení řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce pro bezpředmětnost) a III (nákladový výrok) rozsudku krajského soudu kasační stížnost (nyní tedy vystupuje jako *stěžovatel*).

[4] Stěžovatel argumentuje následovně:

- není možné vést řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce po prodeji majetku (udělení příklepu), jímž byla daňová exekuce provedena;
- žalobkyně nespojila správní žalobu s návrhem na vydání předběžného opatření. Přezkoumává-li soud správní rozhodnutí o odvolání ve věci návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce, měla by žalobkyně ve vlastním zájmu o předběžné opatření usilovat. Jde o nutnou podmínku pro faktickou účelnost správní žaloby, neboť probíhající soudní řízení nebrání správci daně v mezidobí finalizovat dražbu. Po prodeji se soudní přezkum stává akademickým;
- vzhledem k tomu, že byl předmět vyloučení v mezidobí prodán, zavázal krajský soud daňové orgány k vydání nicotného rozhodnutí. Meritorním rozhodnutím ve věci mohou být pouze alternativy „vylučuje se“, nebo „nevylučuje se“. Po prodeji předmětu vyloučení lze již rozhodnout jen procesně, neboť meritorní rozhodnutí by bylo fakticky neuskutečnitelné. Nelze z daňové exekuce vyloučit majetek, který již byl v daňové exekuci zpeněžen, resp. vyloučit majetek z daňové exekuce, která již byla ukončena;
- uplatní se zde analogicky úprava excindačních žalob v občanském soudním řízení a civilní judikatura, podle které nelze vylučovací žalobu úspěšně podat, pokud věci již byly v dražbě prodány či zpeněženy; kdyby takový stav nastal, žalobu, která nebyla vzata zpět, soud zamítne; tím není vyloučeno právo třetí osoby domáhat se

po oprávněném výtěžku prodeje na základě tzv. žaloby z lepšího práva. Příklepem přechází vlastnické právo, předchozí vlastník se nemůže úspěšně domáhat vydání věci od vydražitele; má k dispozici jen žalobu z lepšího práva proti tomu, komu byl vyplacen výtěžek z prodeje věci;

- neobstojí závěr krajského soudu o tom, že další vedení odvolacího řízení má význam pro získání titulu pro náhradu škody od státu v režimu zákona č. 82/1998 Sb. Tento názor nekoresponduje s civilní judikaturou. Tím, že má žalobkyně v nynější věci k dispozici žalobu z lepšího práva, která by zpětně deklarovala, že vlastnické právo k předmětu vyloučení náleží žalobkyni, a tedy jí náleželo i v okamžiku zahrnutí předmětu vyloučení do daňové exekuce, lze usoudit na nesprávný úřední postup, a tedy i na existenci titulu pro odškodnění podle zákona č. 82/1998 Sb.;
- judikatura NSS citovaná krajským soudem a týkající se pozbytí účinnosti zajišťovacích příkazů a zániku zástavního práva prodejem zástavy v dražbě je nepřiléhavá. V daných případech neexistoval žádný jiný následný postup (tj. podání žaloby z lepšího práva), jímž by bylo možno dosáhnout náhrady škody. Vedení odvolacího řízení v těchto věcech nebylo nadbytečné;
- právním titulem pro přiznání náhrady škody od státu není jen nezákonné rozhodnutí, ale i nesprávný úřední postup.

[5] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti:

- poukazuje na účelovost argumentace stěžovatele a zdůrazňuje, že její majetek byl prodán již dne 2. 3. 2017. Optikou stěžovatelovy argumentace tak měla nastat bezpředmětnost řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce již k tomuto datu. Stěžovatel nicméně tento argument neuvedl v řízení před Krajským soudem v Brně (skončeném rozsudkem ze dne 3. 5. 2018, čj. 62 Af 49/2016-87) ani v řízení před NSS (skončeném rozsudkem ze dne 25. 10. 2018, čj. 10 Afs 160/2018-45, potvrzujícím krajský rozsudek), což je minimálně nevhodné;
- nesouhlasí s tvrzenou analogií řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce s excindacním sporem dle občanského soudního řádu a s argumentací judikaturou civilních soudů za situace, kdy existuje dostatečná a přiléhavá judikatura soudů správních;
- ztotožňuje se s názorem krajského soudu, že daňové řízení lze zastavit jen za současného splnění dvou podmínek; těmi jsou odpadnutí předmětu řízení a nadbytečnost dalšího vedení řízení. Stěžovatel nesprávně propojuje instituty soukromého a veřejného práva. Žaloba z lepšího práva umožňuje dosáhnout pouhého vyplacení výtěžku z prodeje věci, nikoli náhrady škody. Zadržetí majetku žalobkyně a jeho následné nevykloučení z daňové exekuce pro dluh třetí osoby způsobilo, že se žalobkyně octla v konkursu. Meritorní rozhodnutí stěžovatele je jednou z podmínek, aby bylo právo žalobkyně na náhradu škody zachováno v plné šíři. S žalobou z lepšího práva jsou spojeny další náklady; možnost získat náhradu škody se stává spíše hypotetickou. Pro žalobkyni není další vedení daňového řízení nadbytečné, pouze touto cestou se totiž může hospodárně a relativně snadno domoci náhrady celé škody, která jí byla nezákonným rozhodnutím stěžovatele, resp. jemu podřízeného orgánu, způsobena.

3. Právní hodnocení

[6] **Kasační stížnost není důvodná.**

pokračování

[7] Stěžejní otázkou souzené věci je zákonnost postupu stěžovatele, který vedení dalšího řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce shledal bezpředmětným a zastavil odvolací řízení pro jeho další nadbytečnost (z důvodu „plynutí času“), protože správce daně již mezitím sporný majetek prodal.

[8] Úvodem posouzení je nutno připomenout, že smyslem správního soudnictví je poskytnout účinnou ochranu před nezákonným rozhodnutím nebo postupem orgánů veřejné moci.

[9] Účelem institutu vyloučení majetku z daňové exekuce dle § 179 daňového řádu pak je ochrana těch, jejichž majetek byl dotčen daňovou exekucí, aniž k tomu byl dán zákonný důvod, typicky těch, jimž svědčí (vlastnické) právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce.

[10] V souzené věci žalobkyně od počátku kauzy (březen 2015) setrvale a důsledně tvrdí, že do daňové exekuce vedené proti jejímu smluvnímu partnerovi (daňovému dlužníkovi) byl zahrnut majetek, k němuž jí svědčí vlastnické právo, a činí relevantní právní kroky k vyloučení tohoto majetku z exekuce; se správními orgány spolupracuje.

[11] Správní orgány nevyloučily movité věci, k nimž žalobkyně uplatňuje své vlastnické právo, z daňové exekuce. Poměrně složitou právní konstrukcí, zahrnující mj. i posouzení rozhodného práva, dospěly k závěru, že sjednaná výhrada vlastnického práva je ve vztahu ke správci daně neúčinná, aniž ovšem v řízení provedly k důkazu žalobkyní tvrzený dodatek ke sjednané smlouvě, jehož obsah byl podstatný pro určení vlastnického práva ke sporným katodám. Byť byl stěžovatel o možné existenci takového dodatku zpraven již v podání žalobkyně ze dne 29. 7. 2015, přistoupil správce daně dne 2. 3. 2017 k prodeji majetku, jehož vlastnictví bylo dotčeno sporem. O prodeji majetku se nezmínil v řízení před krajským soudem vedeném k žalobě proti rozhodnutí (ze dne 15. 2. 2016), jímž stěžovatel potvrdil nevyloučení majetku z daňové exekuce (ze dne 20. 5. 2015). Krajský soud přitom ve věci jednal a prováděl dokazování k existenci dotčeného dodatku a k tomu, zda byl stěžovateli doložen v odvolacím řízení. O udělení příklepu pomlčel stěžovatel i v kasační stížnosti proti prvnímu rozsudku krajského soudu.

[12] Rozsudky krajského soudu ze dne 3. 5. 2018 i NSS ze dne 25. 10. 2018 byl stěžovatel zavázán k doplnění dokazování mj. o obsah smluvního dodatku tak, aby bylo postaveno najisto, komu svědčilo vlastnické právo k majetku dotčenému daňovou exekucí.

[13] Závazného právního názoru správních soudů nicméně stěžovatel nedbal, dokazování nedoplnil a řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce zastavil pro bezpředmětnost – tedy kvůli tomu, že předmět vyloučení již byl prodán. Poukázal na to, že až v červenci 2019 zjistil, že již dne 2. 3. 2017 udělil správce daně příklep ve vztahu k vylučovanému majetku.

[14] O prodeji majetku měl být stěžovatel informován, postupoval-li by ve věci s náležitou péčí, a měl to sdělit i soudu. S ohledem na pravidlo vymezené v § 75 odst. 1 s. ř. s. se soud sám není povinen zajímat o to, zda se případně spis rozrůstá o další listiny

poté, co bylo rozhodnutí napadeno žalobou a co byl spis (v tehdejšímu stavu) soudu předán. Je na účastnících, aby případně soudu avizovali nové skutkové okolnosti, které nastanou v průběhu soudního řízení; jinak se o nich soud nedozví, což se stalo i zde. Navazující rozhodnutí stěžovatele o zastavení odvolacího řízení pak mohlo být pro stěžovatelku, jejíž žalobě soud předtím vyhověl, přinejmenším překvapivé.

[15] K tomu NSS poukazuje na rozsudek ze dne 23. 9. 2004, čj. 5 A 110/2002-25, č. 442/2005 Sb. NSS, podle něhož prolomení povinnosti správního orgánu být vázán právním názorem soudu přichází v úvahu výjimečně, a to pouze tehdy, pokud v průběhu dalšího správního řízení po zrušení rozhodnutí správního orgánu byla učiněna nová skutková zjištění nebo pokud se změnila právní úprava, podle níž má být věc posuzována. O takovou situaci v této věci nešlo. Změny skutkového stavu v řízení na prvním stupni totiž nenastaly až po zrušení rozhodnutí stěžovatele u soudu, nýbrž dávno před jeho zrušením. (Stěžovatel jako odvolací orgán si o nich obstaral informace až po více než dvou letech, to však neznamená, že šlo o *objektivně* nová skutková zjištění.) Správní orgány proto neměly důvod se právním názorem správních soudů neřítit.

[16] Stěžovatel tak ve správním řízení navazujícím na rušící rozsudek krajského soudu měl následovat závazný právní názor krajského soudu, resp. NSS, doplnit dokazování a přistoupit k vydání věcného, nikoli procesního, rozhodnutí v řízení o vyloučení věci z daňové exekuce dle výsledku doplněného dokazování. Z prostého prodeje předmětu vyloučení (tedy z dosažení cíle daňové exekuce) nelze v nynější věci automaticky dovodit, že předmět řízení odpadl a že vydání meritorního rozhodnutí je nadbytečné. Oním důvodem pro pokračování v řízení může být krajským soudem správně pojmenovaná potřeba právního titulu k případnému zahájení řízení o náhradě škody podle zákona č. 82/1998 Sb.

[17] Stěžovatel zdůrazňuje procesní nemožnost vydat meritorní rozhodnutí, resp. možnou nicotnost takového rozhodnutí pro jeho faktickou neuskutečnitelnost. Tvrdí, že správce daně mohl v nynější věci meritorně rozhodnout jen o tom, že se majetek žalobkyně vylučuje či nikoli; s ohledem na již dříve udělený příklep a provedení exekuce však již majetek fakticky vyloučit nelze. NSS nevidí důvod, proč by stěžovatel nemohl v souladu s § 115 odst. 1 daňového řádu¹ doplnit dokazování způsobem popsaným správními soudy. Pokud by takto dovodil, že výhrada vlastnictví je ve věci účinná i ve vztahu k finančnímu úřadu a vlastnické právo k vylučovanému majetku náleží žalobkyni, mohl postupovat dle § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu, rozhodnutí správce daně o nevykloučení majetku žalobkyně z daňové exekuce zrušit a řízení o vyloučení majetku pak sám zastavit. Jinými slovy, žalovaný měl předně posoudit zákonnost postupu správce daně, což mu přísluší bez ohledu na to, zda již exekuce proběhla. Pokud by postup shledal zákonným, odvolání by znovu zamítl. Pokud by ovšem v počínání správce daně zjistil pochybení, měl by takové rozhodnutí zrušit, aniž by věc správci daně vracel k dalšímu řízení (žádné řízení v prvním stupni již opravdu proběhnout nemohlo), a řízení zastavit.

[18] Tvrdí-li stěžovatel, že nelze vydat meritorní rozhodnutí, protože předmět řízení už „odpadl“ a rozhodnutí by nemělo faktické účinky, pokládá NSS za užitečné k tomu

¹ V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.

pokračování

ilustrativně odkázat na svou rozhodovací praxi v jiných odvětvích správního práva. V oblasti stavebního práva NSS konstatoval², že i pokud stavební povolení, které bylo napadeno správní žalobou, pozbude platnosti v důsledku toho, že stavebník ve lhůtě dvou let od jeho právní moci nezačal stavbu (§ 115 odst. 4 stavebního zákona z roku 2006), neodpadá tím předmět řízení o žalobě proti stavebnímu povolení. Z cizinecké agendy lze vyzdvihnout judikaturní praxi ve věci správních žalob cizinců mířících proti rozhodnutí Ministerstva vnitra o zajištění v zařízení pro zajištění cizinců dle § 46a odst. 5 zákona o azylu: ani skutečnost, že byl cizinec v mezidobí propuštěn ze zajištění, totiž správní soud nezabývá povinnosti o zákonnosti takového zajištění rozhodnout. Z oblasti školství a vzdělávání je možno zmínit rozhodnutí ředitelů škol o (ne)přijetí dětí k předškolnímu vzdělávání či vyloučení z něj: ani to, že rozhodnutí soudu již nemusí mít pro dítě vzhledem k jeho věku a s ohledem na plynutí času praktický význam, nezpůsobuje zánik předmětu řízení³. Přiměřeně to platí třeba i o přezkumu rozhodnutí o (ne)přijetí k vysokoškolskému studiu.

[19] NSS je přesvědčen, že nelze dovést bezpředmětnost meritorního rozhodnutí v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce jen na základě faktické nemožnosti sporný majetek vyloučit, která nastala z důvodu, že jej správce daně (tedy též orgán, který je k vedení řízení o vyloučení povolán) v mezidobí prodal. Potřeba meritorního rozhodnutí se neoslabilá plynutím času, změnou skutkových okolností ani tím, že exekuce už fakticky proběhla – a že majetek tedy nelze žalobkyni jen tak vydat, i kdyby její argumenty byly pravdivé. Je totiž nadále možné a potřebné přezkoumat zákonnost správního rozhodnutí správce daně. Nelze proto přijmout námitku stěžovatele o prostém akademickém charakteru kýženého rozhodnutí. Žalobkyně má právo na vydání meritorního rozhodnutí, a to zejména za situace, kdy krajský i kasační soud dovedl nepřezkoumatelnost dřívějšího rozhodnutí správce daně o nevyločení majetku z exekuce pro nesrovnalosti v dokazování.

[20] Neobstojí přitom argument stěžovatele k tomu, že by se snad žalobkyně dostatečně nebrala o svá práva, pokud ve věci spolu se správní žalobou nepodala i návrh na vydání předběžného opatření. Stěžovatel považuje takový návrh za nezbytnou podmínku pro faktickou úspěšnost v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce, tento jeho názor však nemá sebemenší oporu v zákoně. Nelze podmiňovat úspěch navrhovatele v daňovém řízení (určeném k ochraně jeho práv) tím, že současně *musí* podat návrh na vydání předběžného opatření v soudním řízení správním (určeném k přezkumu zákonnosti postupu finančních orgánů). Též nelze předjímat, zda správní soud návrhu na vydání předběžného opatření vyhoví. Účelem předběžného opatření je zatímní úprava poměrů účastníků řízení o žalobě proti správnímu rozhodnutí, nikoli ochrana práv třetích osob v daňové exekuci.

[21] Stěžovateli lze v obecné rovině přisvědčit v tom, že úprava excindační žaloby v civilním procesu a řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce vykazují jisté podobné rysy. Nelze se ale ztotožnit s jeho závěrem o absolutně shodných praktických dopadech těchto právních institutů do právní sféry účastníků řízení: v oblasti daňové exekuce totiž nelze uplatňovat civilistickou judikaturu slepě. Stěžovatel při svých úvahách pomíjí, že o excindační žalobě, jejímž účelem je vyloučit z probíhajícího výkonu majetek třetí osoby, který do něj zahrnul zpravidla soudní exekutor, rozhoduje nezávislý soud; žalovaným v dané

² Rozsudek ze dne 16. 12. 2015, čj. 10 As 229/2014-41, č. 3367/2016 Sb. NSS.

³ Srov. např. rozsudek NSS ze dne 27.07.2011, 1 As 53/2011–109, č. 2437/2011 Sb. NSS, bod [17].

věci není exekutor, ale oprávněný, tj. osoba, která exekuci navrhla. V řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce dle daňového řádu ovšem splývá orgán, který o vyloučení rozhoduje (orgán finanční či celní správy), s orgánem, který o nařízení exekuce rozhodl a sporné věci do ní zahrnul. Judikatura Nejvyššího soudu⁴, jak ji cituje stěžovatel, proto není s ohledem na rozdílné pojetí zkoumaných řízení použitelná, a to včetně právních důsledků prodeje předmětu vyloučení.

[22] Stěžovatel pro tento případ spatřuje nutnost vzít žalobu zpět a bránit se cestou žaloby z lepšího práva, která by podle něj přinesla žalobkyni kýžené uspokojení a umožnila by jí získat případný titul k náhradě škody dle zákona č. 89/1998 Sb. Tento stěžovatelem navrhovaný postup však NSS nemůže posvětit. Stěžovatel vlastně předpokládá, že jako jedna ze stran řízení o správní žalobě může prodejem sporného majetku, který se uskutečnil v průběhu řízení zkoumajícího zákonnost jeho rozhodnutí o nevyločení věcí z exekuce, ovlivnit výsledek soudního přezkumu či správního řízení navazujícího na úspěch žalobkyně u správního soudu. Takto by bylo jen na vůli finančních orgánů, zda učiní výsledek řízení o vyloučení sporného majetku „akademickým“ či „bezpředmětným“.

[23] Již judikatura NSS citovaná krajským soudem říká, že bylo namístě, aby stěžovatel ve věci vydal meritorní rozhodnutí z důvodu potřeby případného titulu k náhradě škody dle zákona č. 89/1998 Sb. Dle právní věty prvně zmiňovaného rozhodnutí⁵ „zánikem účinnosti zajišťovacího příkazu (§ 167 daňového řádu) z důvodu podle § 167 odst. 4 téhož zákona se nestává řízení ve věci vydání tohoto zajišťovacího příkazu (zde: řízení o odvolání proti jeho vydání) bezpředmětným, a není proto žádného důvodu takové řízení zastavit podle § 106 odst. 1 písm. f) citovaného zákona“. V druhém případě⁶ pak NSS neshledal bezpředmětným ani řízení o odvolání proti rozhodnutí o zajištění zástavy po realizaci zástavního práva prodejem zástavy ve veřejné dražbě: „takové řízení může mít význam zejména s ohledem na případnou náhradu škody způsobenou zástavci, a proto nejsou splněna kritéria bezpředmětnosti řízení ve smyslu § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu. Naopak je žádoucí, aby odvolací celní orgán meritorně rozhodl o tom, zda prvostupňové rozhodnutí bylo zákonné či nikoliv, tedy aby postupoval jedním ze způsobů podle § 116 odst. 1 daňového řádu. Opačný závěr by ve svém důsledku mohl vést k odepření spravedlnosti, neboť by zástavci znemožňoval ochranu jeho veřejných subjektivních práv, zejména pak uplatňování náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím celního orgánu“.

[24] Postupem, který zastává stěžovatel, by byla žalobkyně po bezmála devíti letech (návrh na vyloučení byl podán dne 1. 4. 2015) odkázána na civilní řízení (tj. žalobu z lepšího práva), v němž by se dokazovalo o vlastnickém právu žalobkyně k měděným katodám, byť měl stěžovatel provést dokazování za stejným účelem již před vydáním svého prvního rozhodnutí a k doplnění dokazování byl poté soudně zavázán („opět a lépe“ – srov. bod [24] rozsudku NSS ze dne 25. 10. 2018) již v roce 2018. Stěžovatel tak přenáší odpovědnost za předchozí nedokonalosti v postupu či rozhodnutí správce daně na žalobkyni a navrhovaným postupem jí ukládá procesní břemeno, které s ohledem na to, že ve věci postupovala bez obstrukcí a s finančními orgány spolupracovala, jdou nad rámec toho, co by bylo rozumné

⁴ Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 2. 4. 2012, sp. zn. 20 Cdo 339/2012, a ze dne 19. 11. 2009, sp. zn. 20 Cdo 3484/2009.

⁵ Rozsudek ze dne 9. 4. 2016, čj. 6 As 38/2014-14, týkající se pozbytí účinnosti zajišťovacích příkazů.

⁶ Rozsudek ze dne 22. 7. 2016, čj. 5 Afs 149/2015-36, týkající se zániku zástavního práva prodejem zástavy v dražbě.

pokračování

v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce po ní požadovat. Nelze také opomenout, že civilní žaloba z lepšího práva je samostatným civilním sporem, s nímž je mj. spojena poplatková povinnost, povinnost tvrzení a důkazní, povinnost dodržet lhůty apod. Výsledek civilního řízení přitom nelze předjímat.

[25] Důležitou okolností rovněž je, že výstupem takového řízení by byla případná povinnost správce daně vydat to, o co se bez právního důvodu obohatil, nikoli však povinnost nahradit žalobkyni celou škodu způsobenou jí postupem či rozhodnutím stěžovatele. NSS nesouhlasí s tím, aby přístup žalobkyně k ochraně jejích práv dle zákona č. 82/1998 Sb. byl podmíněn úspěchem v civilním řízení, v němž bude probíhat dokazování, k němuž byl sám stěžovatel zavázán správními soudy. Bylo by neefektivní vyvolávat další soudní spor, v němž by orgán správce daně, který byl v daňovém řízení povolán k ochraně práv žalobkyně, a přesto potřebné dokazování neprovedl, vystupoval v roli žalovaného. Žaloba z lepšího práva je specifickým civilním nástrojem ochrany vlastnického práva, který není způsobilý reálně a plnohodnotně nahradit přezkum zákonnosti správních rozhodnutí.

[26] NSS nepřehlédl, že v jeho rozsudku ze dne 10. 12. 2018, čj. 6 Afs 417/2017-96, byl navrhovatel – který v zastaveném řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce uplatňoval vlastnické právo k majetku (v mezidobí navrácenému daňovému dlužníkovi) – odkázán se svým nárokem na cestu civilní a poučen o tom, že případnou škodu způsobenou nesprávným úředním postupem lze řešit postupem dle zákona č. 82/1998 Sb. Tato kauza se ovšem významně skutkově i právně liší od nyní posuzované věci. Zatímco tehdy byl posuzován složitý souběh dvou daňových exekucí a zajištěné finanční prostředky byly vráceny daňovému dlužníkovi, čímž věc nabyla charakteru civilního sporu mezi dvěma subjekty soukromého práva (ve věci navíc úzce personálně propojenými), měděné katody v nynější věci nabyly vydražitel příklepem správce daně. Tento originární způsob nabytí vlastnického práva vylučuje ze své povahy žalovat civilní cestou vydražitele, ale, jak podrobně popsáno výše, pouze správce daně. Řízení o vyloučení majetku, jehož cílem od počátku bylo vyhodnotit zákonnosti postupu správce daně, se proto nestalo bezpředmětným, neboť možnost domáhat se nápravy důsledků způsobených případným nezákonným rozhodnutím cestou žaloby z lepšího práva u civilního soudu nepředstavuje pro žalobkyni efektivní způsob ochrany. Posoudit zákonnost zahrnutí měděných katod do exekuce je nutné, aby se žalobkyně případně mohla domoci náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím.

[27] Dle ustálené judikatury ve věci řízení o nároku na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. (srov. usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 28 Cdo 3199/2009 ze dne 23. 2. 2011) platí, že „*vyústil-li nesprávný úřední postup, který byl zpochybněn účastníkem řízení, ve vydání rozhodnutí tento postup aprobující, pak bylo způsobilým titulem pro uplatnění nároku na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. právě toto nesprávné rozhodnutí, a nikoli nesprávný úřední postup, který mu předcházel*“. Není věcí NSS spekulovat o možném úspěchu žalobkyně v řízení o náhradě škody dle zákona č. 82/1998 Sb. vedeném z titulu nesprávného úředního postupu, jak jí „doporučuje“ stěžovatel, resp. jak to mimoděk zmiňuje rozsudek 6 Afs 417/2017. Je však třeba zdůraznit, že vznik odpovědnosti státu za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím, které ale nebylo formálně zrušeno nebo změněno, dovozuje

judikatura jen ve výjimečných případech (např. restituční spory), v nichž „škůdce“ sám své pochybení uzná⁷.

[28] NSS uzavírá, že v souzené věci měl správní orgán najít rovnováhu mezi formálními pravidly daňového řádu, jichž je neoddiskutovatelně třeba, a rizikem, že jejich uplatněním, zvláště v nejasnostech, může být účastníku odeprána spravedlnost, která učiní navazující soudní ochranu práv pouze „teoretickou a iluzorní“⁸.

4. Závěr a náklady řízení

[29] Kasační stížnost není důvodná, proto ji NSS zamítl (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.). Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení.

[30] Právo na náhradu nákladů kasačního řízení náleží úspěšné žalobkyni. Ta spočívá v odměně advokáta za jeden úkon právní služby – sepsání vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], tj. 3 100 Kč. Náhrada hotových nákladů sestává z paušální částky 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Odměna advokáta činí 3 400 Kč. Protože je advokát plátcem DPH, odměna se zvyšuje o 21 % z částky 3 400 Kč, tedy o částku 714 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celkem tedy činí náhrada nákladů řízení před NSS částku 4 114 Kč.

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

V Brně dne 2. února 2024

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu

⁷ Srov. náleží Ústavního soudu II.ÚS 3516/20, posuzující věc, v níž o restitučním nároku stěžovatelů bylo rozhodnuto negativně jen proto, že Státní pozemkový úřad ve zjevném rozporu se zákonem přiznal sporné pozemky někomu jinému a toto pochybení i sám uznal. Odpovědnost státu se zde uplatní jen za předpokladu, že stěžovatelé nezákonnost nezavinili a že po nich nelze, i s ohledem na specifický charakter restitučních věcí, rozumně požadovat, aby uplatnili jiné opravné prostředky, než jaké zvolili.

⁸ Srov. přiměřeně *El-Masri proti Bývalé jugoslávské republice Makedonii*, č. 39630/09, rozsudek velkého senátu ze dne 13.12.2012, § 134, v němž ESLP konstatoval, že „Úmluva je nástrojem na ochranu lidských práv a že je nadmíru důležité, aby byla vykládána a používána způsobem, aby zaručovala práva praktická a účinná, a nikoli teoretická a iluzorní. To se týká nejen výkladu hmotně-právních ustanovení Úmluvy, nýbrž i procesních“. Není důvodu závěr nepřenést i na ustanovení práva národního.