

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobce: RNDr. P. S.**, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 19. 12. 2012, č. j. 13537/12-1500-505332, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 6. 2015, č. j. 15 Af 60/2013 – 24,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „odvolací orgán“). Tímto rozhodnutím odvolací orgán zamítl odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“), kterým byl dle § 181 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „daňový řád“), zamítnut návrh stěžovatele na zastavení daňové exekuce na srážky z důchodu (1 728 Kč měsíčně).

[2] Předmětem sporu je otázka, zda jsou či nejsou splněny podmínky pro zastavení exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu. Nedobytnost pohledávky stěžovatel spatřuje ve svém věku (63 let) a výši dlužné částky (5 151 270, 30 Kč). Prostým propočtem by tento dluh byl zaplacen za více než 100 let.
[3] Krajský soud shledal napadené rozhodnutí přezkoumatelným, neboť ověřil, že odvolací orgán přezkoumal všechny stěžovatelem uplatněné námitky. Nesouhlas s věcným posouzením věci nepřezkoumatelnost nezakládá.

[4] Podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu platí, že *„[s]právce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.“* Z tohoto ustanovení vyplývá pro projednávanou věc zásadní podmínka pro zastavení daňové exekuce, a to existence důvodu, který brání tomu, aby správce daně v této exekuci pokračoval. V tomto kontextu je nutno důsledně rozlišovat vlastní návrh na zastavení daňové exekuce a existenci důvodu pro takový postup.

[5] Smyslem institutu odpisu daňového nedoplatku je především z hlediska statistických a ekonomických výpočtů odlišit, které daňové pohledávky (nedoplatky) jsou reálně vymahatelné, a které nikoli. Nedobytností neztrácí nedoplatek své vlastnosti. Je nadále vymahatelný, udržuje si své pořadí mezi ostatními nedoplatky na stejném osobním daňovém účtu (§ 152 daňového řádu) a může být na něj použit přeplatek z jiného osobního daňového účtu či u jiného správce daně (§ 154 daňového řádu). Tím, že dojde k odepsání nedoplatku pro nedobytnost, dochází pouze k vnitřní změně v jeho evidenci, která se navenek neprojevuje. Daňový subjekt (dlužník) tuto skutečnost nepozná. Neměla by pro něj být zjistitelná ani z nahlížení do osobního daňového účtu či spisu (§ 66 odst. 1 daňového řádu) ani z potvrzení o stavu osobního daňového účtu (§ 151 daňového řádu) či při nahlížení do daňové informační schránky (§ 69 daňového řádu). Tím by totiž došlo ke zmaření smyslu a cíle správy daní, kterým je mj. i zajištění úhrady stanovené daně.

[6] Pokud by se daňový subjekt dozvěděl, že jeho daňový dluh je správcem daně považován za nedobytný, ztratil by motivaci k plnění dalších daňových povinností. Vzhledem k tomu, že odepsání pro nedobytnost lze provádět výlučně z moci úřední, nelze ze strany daňového subjektu tento proces nikterak iniciovat. Pokud by tedy např. byla podána žádost o odepsání nedoplatku pro nedobytnost, správce daně na ni bude hledět jako na nepřípustné podání, které nemůže vyvolat zamýšlené procesní účinky [srov. Baxa, J. a kol. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2011 – komentář k § 158].

[7] Posouzení nedobytnosti nedoplatku závisí pouze na úvaze správce daně a stěžovatel nebyl oprávněn tento proces iniciovat, a to ani prostřednictvím návrhu na zastavení daňové exekuce. Odpis nedobytného nedoplatku navíc nemá žádný vliv na jeho vymahatelnost, tudíž podle názoru soudu nemůže být sám o sobě důvodem, pro který nelze v exekuci pokračovat. Ani případné odepsání nedoplatku by proto nemohlo vést k zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu.

[8] Krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti

[9] Stěžovatel brojí proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Má za to, že vzhledem k výši měsíčních srážek (nesprávně uvádí 2 500 Kč) by byla dlužná částka zaplacena za více než 100 let, což má za následek evidentně objektivně nedobytný nedoplatek. Trvá na namítané nepřezkoumatelnosti rozhodnutí odvolacího orgánu, který se nevypořádal s námitkami napadající konkrétní způsob daňové exekuce.

[10] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem, dle kterého odpis daňového nedoplatku závisí pouze na úvaze správce daně, neboť dle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu může návrh na zastavení exekuce podat i sám příjemce exekučního příkazu. Jiným důvodem ve smyslu uvedeného ustanovení je nutno chápat i nedobytnost nedoplatku podle § 158 odst. 2 daňového řádu.

[11] V odborné literatuře se uvádí, že z důvodů evidence pouze nedoplatků, jejichž vymožení lze očekávat, je povinností správce daně všechny ostatní nedoplatky z osobních daňových účtů odepsat (srov. Lichnovský O., Ondrýsek R. a kolektiv, Daňový řád. Komentář I. vydání Praha:C.H.Beck 2010, str. 300 k § 158). Taková situace nastala právě v projednávané věci.

[12] Nedobytný nedoplatek nelze exekuovat. Závěry krajského soudu o možném pokračování v exekuci odepsaných nedoplatků jsou zcela nesprávné. Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit soud k dalšímu řízení.

[13] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

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

[15] Soud se nejprve zabýval vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Pokud by totiž krajský soud přezkoumal nepřezkoumatelné rozhodnutí správního orgánu, zatížil by své rozhodnutí stejnou vadou. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je rovněž vadou rozhodnutí, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námitky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[16] Ze správního spisu soud ověřil, že v odvolání ze dne 19. 7. 2012 stěžovatel namítal, že v jeho návrhu na zastavení exekuce byly uvedeny skutečnosti odpovídající zákonným podmínkám pro zastavení řízení. Za tyto skutečnosti považoval svůj věk, výši nedoplatku, původní lhůtu splatnosti, která nastala v roce 1998 a výši měsíčních srážek. Uváděl, že

prostým propočtem by byl tento dluh zaplacen za více než 100 let. Exekuční řízení mělo být dle § 181 odst. 2 písm. j) s použitím § 158 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona zastaveno.

[17] Se všemi těmito tvrzeními se odvolací orgán vypořádal. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj zcela zřejmé, proč odvolací orgán rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Žalobou napadené rozhodnutí považuje soud za dostatečně a přesvědčivě odůvodněné.

[18] Ke kasačním námitkám dovolávajících se nesprávného právního posouzení soud uvádí, že se stěžovatelem lze nepochybně souhlasit v tom, že daňový řád připouští, aby návrh na zastavení exekuce podal i samotný dlužník. Ostatně totéž konstatoval i krajský soud (srov. str. 4 napadeného rozsudku). Oprávnění dlužníka takový návrh podat však samo o sobě nemá za následek naplnění zákonných důvodů pro zastavení exekuce. Jedná se o právní prostředek obrany dlužníka proti nařízené exekuci, který může a nemusí být úspěšný.

[19] Uvedené však již nelze vztáhnout na odpis daňového nedoplatku, který provádí správce daně z úřední povinnosti. Tím, že dojde k odepsání nedoplatku pro nedobytnost, dochází pouze k vnitřní změně v jeho evidenci, která se navenek neprojevuje a nemá na postavení daňového subjektu žádné dopady. Odpis daňového nedoplatku a zastavení exekučního řízení jsou zcela rozdílné instituty.

[20] Zastavením výkonu rozhodnutí se exekuční řízení končí, aniž by v jeho rámci došlo k nucenému splnění povinnosti. Skutečnosti uváděné stěžovatelem důvody pro zastavení nuceného výkonu rozhodnutí nenaplňují. Mezi tzv. jiné důvody, pro které je výkon rozhodnutí nepřípustný, náleží např. vady exekučního titulu, pochybení při nařízení výkonu rozhodnutí (nedostatek podmínek řízení), důvodně vznesená námitka promlčení vymáhaného práva.

[21] Věk 63 let (ani žádná jiná věková hranice) pokračování exekuce žádným způsobem nebrání a nemá za následek nedobytnost daňového nedoplatku. Fakt, že je nedoplatek vybírán po částech, neznamená, že jde o vymáhání bezvýsledné. Stěžovatel pobírá důchod, ze kterého je po zákonem stanovenou dobu možné dlužnou částku umořovat.

[22] Nejedná se ani o situaci, kdy by správci daně jednaly nehospodárně. Jak vyplývá ze správního spisu, exekuční náklady budou při tomto způsobu exekuce uhrazeny za necelé čtyři roky. To, že dluh vzniklý v souvislosti s doměřením daně z příjmů fyzických osob, za období, kdy stěžovatel podnikal, není v současnosti vzhledem ke své majetkové situaci schopen uhradit celý najednou či v brzké době, není důvodem pro upuštění od vymáhání dlužných částek ani důvodem pro odepsání dlužného nedoplatku. Navíc, jak již správně uvedl krajský soud, nelze předjímat, že stěžovatel nebude později schopen alespoň část nedoplatku uhradit jiným způsobem než formou srážek z důchodu.

[23] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje i se závěrem, že nedobytnost nedoplatku neznamená jeho zánik. Okamžik zániku nedoplatku je stejně jako u „běžných nedoplatků“ vázán až na uplynutí lhůty k placení daně, nikoli na jeho odpis. Odepsaný nedoplatek je

nadále vymahatelný, nedobytností nedoplatek neztrácí své vlastnosti, udržuje si své pořadí mezi ostatními nedoplatky na stejném osobním daňovém účtu.

IV. Závěr a náklady řízení

[24] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci při tom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[25] Stěžovatel, který neměl v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení o kasační stížnosti žádné náklady.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. ledna 2016

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu