



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobkyně: **L. W.**, zast. JUDr. Martinem Alešem, advokátem, se sídlem Plzeň, Houškova 30, proti žalované: **Okresní správa sociálního zabezpečení Plzeň – sever**, se sídlem Plzeň, Goethova 10, o kasační stížnosti žalované proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2006, č. j. 30 Ca 148/2003 – 29,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2006, č. j. 30 Ca 148/2003 – 29, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalovaná Okresní správa sociálního zabezpečení Plzeň – sever vydala dne 27. 11. 2001 výkaz nedoplatků č. j. 1595/03. Ve výkazu nedoplatků je uvedeno, že podle § 104g odst. 1 zákona č. 582/1991 Sb. v platném znění, jsou žalobkyni předepisovány k úhradě dlužné částky podle stavu účtu její organizace, který je veden u OSSZ v Plzni – sever ke dni 27. 11. 2001. Dále je zde uvedeno, že ke dni 25. 12. 1994 činila pohledávka 87 098 Kč. Výše pohledávek od 26. 12. 1994 do 27. 11. 2001 činila – 23 869 Kč. Penále pro neplacení pojistného od 26. 12. 1994 do 27. 11. 2001 včetně, činilo 89 032,34 Kč. Ke dni 27. 11. 2001 mělo být zaplaceno 152 261,34 Kč, k tomuto dni bylo zaplaceno 128 384,34 Kč, a dlužná částka celkem činí 23 877 Kč. K úhradě celkem náleží 23 877 Kč. Ve výkazu nedoplatku je dále uvedeno, že se jím ruší předchozí výkaz nedoplatků, č. j. 223/95 a výkaz nedoplatků 213/96. Jako příloha tohoto výkazu nedoplatků byl připojen průběh výpočtu účtu č. 46520781. Podle rekapitulační části bylo hodnoceným obdobím období od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001. Dlužné penále činilo 23 877 Kč. Dlužná částka celkem byla stanovena na částku 23 877 Kč.

Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, v níž nejprve poukazovala na to, že výkaz nedoplatků byl doručen jak jí, tak i advokátu, který ji ovšem nezastupoval,

a dovolávala se toho, že účinné by mělo být až doručení, k němuž došlo dne 2. 7. 2003 přímo žalobkyni. Ve vztahu k výkazu nedoplatek namítala, že není vůbec zřejmé, zda dlužná částka představuje pojistné nebo penále pro neplacení pojistného. Dále podle názoru žalobkyně nebylo zřejmé, zda je výkaz nedoplatek vydán na základě platebních výměrů, vydaných podle § 104c a následujících zákona č. 582/1991 Sb., a poukazovala na to, že platební výměry jí doručeny nebyly. Podle názoru žalobkyně výpočet dlužného pojistného ani po penále neodpovídá skutečnosti. Navrhovala, aby žalovaná předložila údaje vykázané malou organizací, z nichž při sestavení výkazu nedoplatek vycházela.

Žalobkyně dále brojila proti výroku, podle něhož se tímto výkazem nedoplatek ruší předchozí výkaz nedoplatek, č. j. 223/95, a výkaz nedoplatek č. j. 213/96. Namítala, že správní orgán je vázán svým rozhodnutím a nemůže je libovolně ručit či měnit jinak, než způsobem uvedeným v zákoně. Poukazovala na to, že právě tyto výkazy nedoplatek byly předmětem řízení u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. 30 Ca 312/2001 a 30 Ca 215/2001. Oba tyto výkazy nedoplatek byly předmětem řízení o nařízení výkonu rozhodnutí. Žalobkyně dále namítala promlčení dlužné částky, neboť se jednalo o penále vzniklé před 1. 1. 1998, a je tedy na místě použít ustanovení o tříleté promlčecí době podle § 71 odst. 3 zákona č. 71/1967 Sb. Z rozhodnutí nevyplývá, zda dlužná částka je penále nebo pojistné a proto žalobkyně z opatrnosti namítá promlčení celé dlužné částky, ať již představuje pojistné či penále. Navrhovala, aby soud napadený výkaz nedoplatek zrušil a věc vrátil žalované k dalšímu řízení.

Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 28. 2. 2006, č. j. 30 Ca 148/2003 – 29, výkaz nedoplatek vydaný Okresní správou sociálního zabezpečení Plzeň – sever ze dne 27. 11. 2001, č. j. 1595/03, zrušil pro vady řízení a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Pod bodem II. výroku rozhodl o tom, že žalovaná je povinna nahradit žalobkyni náklady řízení v celkové výši 2150 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jejího zástupce. Ve svém rozhodnutí vycházel z obsahu správního spisu. V odůvodnění rozsudku především uvedl, že žaloba byla podána včas. Dále dospěl k závěru, že vydaný výkaz nedoplatek, kterým žalobkyni byla předepsána k úhradě dlužná částka na podkladě ustanovení § 104g odst. 1 zákona č. 582/1991 Sb., je úkonem správního orgánu, který adresátovi závazně určuje povinnost uhradit dlužnou částku. Závaznost založení této povinnosti úkonem správního orgánu vyplývá z ustanovení § 104g odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb., podle kterého je výkaz nedoplatek vykonatelný dnem doručení. Uzavřel, že tento úkon správního orgánu splňuje znaky rozhodnutí ve smyslu legislativní zkratky použité v ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a žaloba proti tomuto rozhodnutí je přípustná. Po podrobném právním rozboru dospěl k závěru, že napadený výkaz nedoplatek je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost. Nesrozumitelnost výkazu nedoplatek spatřoval v absenci specifikace předepsané dlužné částky na dlužné pojistné a na dlužné penále ve výrokové části a dále v tom, že tímto výkazem nedoplatek byly zrušeny výkazy nedoplatek č. 223/95, z 12. 7. 1995, zahrnující období od 25. 12. 1994 do 30. 6. 1995, a č. 213/96, ze dne 4. 3. 1996, zahrnující období od 30. 6. 1995 do 4. 3. 1996. Za situace, kdy nyní přezkoumávaný výkaz nedoplatek předepisuje žalobkyni k úhradě dlužnou částku zpětně od 26. 12. 1994 do 27. 11. 2001, došlo ke stavu, kdy stejné období bylo pokryto třemi samostatnými výkazy nedoplatek, z nichž každý je samostatným exekučním titulem. Ve vztahu ke třetí námitce stěžovatelky uvedl, že správní orgán se v rámci předpisů dlužné částky výkazem nedoplatek nezabýval otázkou promlčení práva předepsat pojistné a penále, ani otázkou promlčení práva vymáhat pojistné. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 71 odst. 3 správního řádu, na které žalobkyně odkazuje, a ani speciální právní úprava v rozsahu ustanovení § 18 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociálním zabezpečení a příspěvku

na státní politiku zaměstnanosti, nebyla správním orgánem v dané věci aplikována, nemohla žalobkyně být v tomto rozsahu na svých subjektivních veřejných právech ani dotčena. Z tohoto důvodu žalobní bod v uvedeném rozsahu není opodstatněný. Soud konstatoval, že na podkladě vyhodnocení žalobních bodů v rozsahu první a druhé části žaloby shledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost, a proto na podkladě § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení bez jednání rozsudkem. V souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. současně vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Proti tomuto rozsudku podala včas kasační stížnost žalovaná (dále též jen stěžovatelka), a to z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Poukázala na to, že již ve vyjádření k žalobě vyslovila názor, že výkaz nedoplatků vydaný podle § 104g zákona č. 582/1991 Sb. (ve znění platném do 31. 12. 2003) není rozhodnutí ve smyslu § 46 a následujících zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (platném do 31. 12. 2005) a nevztahují se na něj obecné předpisy o správním řízení včetně příslušných ustanovení o řádných a mimořádných opravných prostředcích, zakotvených v procesních předpisech. Ve smyslu § 18 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb. vystavení výkazu nedoplatků je úkonem ke zjištění výše pojistného, tedy pouze „nástrojem“ k vymáhání dlužného pojistného a penále. Při výpočtu dlužné částky byl aplikován § 22a zákona č. 589/1992 Sb., upravující pořadí úhrady jednotlivých součástí dluhu. Nedělitelnou součástí výkazu nedoplatků z 27. 11. 2001 je nejen průběh výpočtu účtu s podrobným rozepsáním dluhu od prosince 1994 do současnosti, ale též souhrnná rekapitulace, z níž jasně vyplývá, že částka 23 877 Kč představuje dlužné penále. Výpočet přesně kopíruje konto plátce pojistného, je naprosto přehledný a srozumitelný, neboť každá řádka je v legendě přesně popsána. Všechny zaúčtované částky na kontě malé organizace vycházejí z podkladů předložených žalované samou žalobkyní a dále ve smyslu ustanovení § 104g odst. 1 písm. b) zákona č. 582/1991 Sb. z vykonatelných platebních výměrů a rozhodnutí o prominutí penále. Ustanovení § 104g zákona č. 582/1991 Sb. v žádném případě neurčuje rozdělení výkazu nedoplatků na část výrokovou a odůvodnění, pouze taxativně stanoví údaje, které výkaz nedoplatků musí obsahovat. Tato povinnost byla žalovanou beze zbytku splněna. Výpočet dlužných částek probíhá celostátně ve schváleném softwarovém režimu, žaloba podaná žalobkyní a rozhodnutí Krajského soudu v Plzni jsou v tomto smyslu ojedinělými. S ohledem na tyto skutečnosti, tedy na to, že výkaz nedoplatků není rozhodnutím ve smyslu správního řízení, nevyplývá z žádného právního předpisu nemožnost zrušení předchozího výkazu a jeho nahrazení jiným výkazem pro povinnou osobu přehlednějším, tak jako tomu bylo v případě zrušení výkazu nedoplatků č. 223/95 a 213/96. Navrhovala, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že žalovaná opakuje v kasační stížnosti argumenty již obsažené v jejím vyjádření k podané žalobě. Poukazovala na to, že správní soud se ztotožnil se dvěma ze tří uplatněných žalobních bodů a žalobkyní proto nezbyvá, než se s obsahem napadeného rozsudku zcela ztotožnit. Napadené správní rozhodnutí je zcela nepochybně nepřezkoumatelné pro svoji absolutní neurčitost a navíc jsou jím v rozporu se zákonem rušena předchozí vykonatelná správní rozhodnutí. Správní soud proto nepochybil, když napadené rozhodnutí pro vady řízení zrušil. Navrhovala, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl a přiznal žalobkyni nárok na náhradu nákladů řízení v celkové výši 4 343,50 Kč.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek z hledisek uvedených v ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. Z obsahu kasační stížnosti plyne, že ji stěžovatelka podává z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle uvedeného ustanovení lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Nejvyšší správní soud především uvádí, že sdílí názor krajského soudu o tom, že výkaz nedoplatků je rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. V této souvislosti poukazuje na svou dosavadní judikaturu, kdy například podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, sp. zn. 2 Afs 86/2005, I. *Dělicím kritériem pro připuštění soudního přezkumu správních rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. není jejich hmotně či procesně právní povaha, nýbrž konkrétní projev v právní sféře účastníka řízení.* Výkaz nedoplatků pak zcela nepochybně zasahuje do právní sféry účastníka řízení a to i se zřetelem k ustanovení § 104g odst. 2 zákona č. 582/1991 Sb., podle něhož je výkaz nedoplatků vykonatelný dnem doručení. Jde tedy nepochybně o úkon správního orgánu, který adresátovi závazně určuje povinnost uhradit dlužnou částku na pojistném, případně na penále. Ostatně krajské soudy (i Nejvyšší správní soud) výkaz nedoplatků bez jakýchkoliv pochybností považují za úkon správního orgánu ve smyslu § 65 s. ř. s. (viz např. rozsudek č. j. 3 Ads 63/2006 – 65, ze dne 11. 4. 2007).

Podle § 104g odst. 1 musí výkaz nedoplatku obsahovat:

- a) označení organizace, (malé organizace), jíž se nedoplatky vykazují,
- b) výši nedoplatků podle stavu účtu organizace (malé organizace) k určitému dni, vycházející z údajů vykázaných organizací (malou organizací), popřípadě též z částek, které jí byly platebním výměrem předepsány, z penále vypočteného ke dni vyhotovení výkazu nedoplatků a z příslušenství, jímž jsou náklady na vymáhání pojistného po odečtení vykonaných plateb,
- c) den, ke kterému byla výše nedoplatků zjištěna,
- d) poučení o vykonatelnosti,
- e) označení orgánu, který výkaz nedoplatků vydal, a datum vydání; výkaz nedoplatků musí být opatřen úředním razítkem a podepsán s uvedením jména, příjmení a funkce oprávněné osoby.

Podle odstavce 2 § 104g zákona č. 582/1991 Sb. výkaz nedoplatků je vykonatelný dnem doručení. Podle § 104g odst. 3 téhož zákona na vydání výkazu nedoplatků se nevztahují obecné předpisy o správním řízení.

Přestože Nejvyšší správní soud souhlasí s názorem krajského soudu o tom, že výkaz nedoplatků je rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., nesdílí již jeho názor o tom, že výkaz nedoplatků je rozdělen na výrokovou část a odůvodnění. Nic takového nelze z výše citovaného ustanovení dovodit. Je ovšem třeba, aby výkaz nedoplatků obsahoval všechny náležitosti uvedené v ustanovení § 104g odst. 1 zákona č. 582/1991 Sb.

Krajský soud vytýká výkazu nedoplatků vydanému dne 27. 11. 2001 v první řadě to, že předepisuje „ve výrokové části“ k úhradě žalobkyni celkovou dlužnou částku

23 877 Kč bez rozlišení, zda tato dlužná částka zahrnuje dlužné pojistné či dlužné penále, či eventuelně příslušenství zahrnující náklady na vymáhání pojistného po odečtení vykonatelných plateb.

Nejvyšší správní soud tento názor nesdílí. Skutečnost, že v dané věci bylo předepsáno k úhradě dlužné penále, vyplývá v první řadě přímo z výkazu nedoplatků, kde je uvedeno, že penále pro vyplacení pojistného od 26. 12. 1994 do 27. 11. 2001 včetně činilo 89 032,34 Kč, poté je rozvedeno, že ke dni 27. 11. 2001 mělo být zaplacen 152 261,34 Kč a po zaplacení částky 128 384,34 Kč, zbývá k úhradě celkem 23 877 Kč. Zcela nepochybně pak skutečnost, že jde o dlužné penále, vyplývá z připojeného průběhu účtu č. 46520781, a to z jeho části „rekapitulace“, podle níž za hodnocené období, což byla doba od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001, činilo dlužné penále 23 877 Kč.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud poukazuje na rozsudek ze dne 12. 7. 2004, č. j. 3 Afs 14/2004 – 53, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 377/2004, podle něhož, *pokud obsahuje výrok platebního výměru výslovný odkaz na list č. 2, který je jeho součástí, pak údaje uvedené na listu č. 2 jsou součástí výroku platebního výměru. Platební výměr není v důsledku takové úpravy neplatným rozhodnutím ve smyslu § 32 odst. 7 zákona ČNR 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.*

Nejde sice o skutkově stejnou věc, neboť dané rozhodnutí bylo vydáno k ustanovení § 32 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, avšak není důvodu, proč závěry uvedené v tomto rozhodnutí nevztáhnout na posuzovanou věc. Se zřetelem k tomu, že ustanovení § 104g odst. 1 zákona č. 582/1991 Sb. neuvádí nic o rozdělení výkazu nedoplatků na část výrokovou a odůvodnění, a součástí výkazu nedoplatků je průběh výpočtu účtu č. 46520781, z něhož zcela jednoznačně plyne (pokud by to nebylo zřejmé již z předchozí části výkazu nedoplatků), že jde o dlužné penále, nelze souhlasit s názorem krajského soudu o tom, že absence specifikace předepsané dlužné částky na dlužné pojistné a na dlužné penále ve výrokové části činí výkaz nedoplatků nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost. Naopak, ze samotného výkazu nedoplatků i z připojeného průběhu výpočtu účtu č. 46520781 je zcela srozumitelné, že částka 23 877 Kč představuje dlužné penále za období od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001.

Nejvyšší správní soud dále z obsahu správního spisu zjistil, že výkaz nedoplatků č. j. 223/95, ze dne 12. 7. 1995, zahrnoval období od 25. 12. 1994 do 30. 6. 1995 a výkaz nedoplatků č. j. 213/96, ze dne 4. 3. 1996, zahrnoval období od 30. 6. 1995 do 4. 3. 1996. Nyní přezkoumávaný výkaz č. 1595/03 zahrnuje období od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001. Tímto výkazem nedoplatků byly zrušeny předchozí výkazy nedoplatků č. j. 223/95 a č. j. 213/96. Krajský soud vytýká žalované, že takto vzniklý stav vytváří situaci, kdy stejné období, za které je předepisováno dlužné pojistné a penále, je pokryto třemi samostatnými výkazy nedoplatků, z nichž každý je samostatným exekučním titulem.

Nejvyšší správní soud však tento názor nesdílí, a má za to, že stav shora naznačený krajským soudem, tedy že stejné období je pokryto třemi samostatnými výkazy nedoplatků, by nastal právě v situaci, kdy by předchozí výkazy nedoplatků zrušeny nebyly. Jestliže nyní přezkoumávaný výkaz nedoplatků zahrnuje období od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001, tedy období, které bylo pokryto zčásti a to pro dobu od 25. 12. 1994 do 4. 3. 1996, předchozími výkazy nedoplatků, musela žalovaná předchozí výkazy nedoplatků zrušit. Je totiž třeba konstatovat, že výkaz nedoplatků je vlastně jakýmsi přehledem nezaplacených částek za určité období a k určitému dni, takže poslední výkaz nedoplatků

obsahuje všechny skutečnosti za předcházející období, a svou podstatou tedy nahrazuje dřívější výkazy nedoplatků. Přestože zákon č. 582/1991 Sb. výslovně neupravuje možnost zrušit dřívější výkazy nedoplatků, vyvstává tato možnost (i nutnost) ze samotného charakteru výkazu nedoplatků. I z hlediska právní jistoty je na místě předchozí výkazy zrušit, aby bylo najisto postaveno, že poslední výkaz nedoplatků je jediným vykonatelným exekučním titulem.

Nejvyšší správní soud tedy nesouhlasí s názorem krajského soudu o tom, že výkaz nedoplatků ze dne 27. 11. 2001, č. 1595/03, je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost. Nejvyšší správní soud má za to, že z výkazu nedoplatků a z připojeného průběhu výpočtu účtu č. 46520781, je zcela srozumitelné, že žalobkyni bylo předepsáno za období od 25. 12. 1994 do 27. 11. 2001 dlužné penále ve výši 23 877,00 Kč. Povinností soudu v dalším řízení bude uvedený výkaz nedoplatků přezkoumat věcně.

Se zřetelem k výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem, vysloveným v tomto zrušujícím rozsudku, což znamená, že výkaz nedoplatků ze dne 27. 11. 2001, č. 1595/03, meritorně přezkoumá (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). V novém rozhodnutí o věci rozhodne krajský soud o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. července 2007

JUDr. Marie Turková  
předsedkyně senátu