



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců Mgr. Petry Weissové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **Ing. K. B.**, zast. JUDr. Janou Suchou, advokátkou, se sídlem Záhřebská 33, Praha 2, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Af 36/2010 - 29,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností napadl žalobce výše uvedené usnesení Městského soudu v Praze, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2010, č. j. 207316/10/001941103446, kterým byly zamítnuty námítky žalobce proti obsahu Protokolu č. j. 128376/10/001941103446 ze dne 13. 4. 2010 (dále jen „protokol“) ve věci žádosti daňové správy Švédska, evidované pod ref. č. SE CZ 7138/09/525 43/26 599/2009-433 20090210 g RRo vymáhání pohledávek na základě zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek.

Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) vycházel při svém rozhodování z dikce ustanovení § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a dovodil, že protokol ze dne 13. 4. 2010, v němž žalovaný konstatoval, že postup daňové správy Švédska mu neumožňuje ukončit vymáhání daňových nedoplatků, ani rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2010, č. j. 207316/10/001941103446 (dále jen „napadené rozhodnutí“) o zamítnutí námitek uplatněných žalobcem proti tomuto protokolu, nikterak nezasahují do práv a povinností žalobce. Podle městského soudu nelze tyto akty posoudit jako opatření k vymáhání pohledávky ve smyslu čl. 12 odst. 3 Směrnice Rady 2008/55/ES o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření (dále jen „Směrnice“),

nýbrž takovým opatřením k vymáhání pohledávky by byla teprve (další) výzva dle § 73 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě. I taková výzva by však podle městského soudu nebyla rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., kterým by se zakládala, měnila, rušila nebo závazně určovala práva nebo povinnosti daňového subjektu, ale byla by úkonem správce daně směřujícím k vymáhání již vyměřené a splatné daňové povinnosti. Rozhodnutím správního orgánu, podléhajícímu soudnímu přezkumu by tedy podle městského soudu byl teprve exekuční příkaz, respektive rozhodnutí správce daně o případných námitkách daňového subjektu podaných proti vydanému exekučnímu příkazu, neboť teprve jím by mohlo být zasazeno v exekučním řízení do právní sféry povinného (daňového subjektu). Konečně městský soud uzavřel, že i kdyby bylo možno protokol ze dne 13. 4. 2010 a napadené rozhodnutí žalovaného o zamítnutí námitek vydané podle § 52 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků posoudit jako opatření k vymáhání pohledávky ve smyslu čl. 12 odst. 3 Směrnice, přesto by se nejednalo o rozhodnutí podléhající soudnímu přezkumu podle § 65 odst. 1 s. ř. s., jelikož se jimi nezakládají, nemění, neruší nebo závazně neurčují práva nebo povinnosti daňového subjektu. Žalobce tedy může uplatnit své námitky proti exekučnímu příkazu, pokud byl nebo bude v pokračujícím vymáhacím řízení vydán. Městský soud z uvedených důvodů žalobu jako nepřijatelnou odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ve spojení s § 68 písm. e) s. ř. s. a § 70 písm. a) s. ř. s.

Kasační stížností napadá žalobce (dále též „stěžovatel“) rozhodnutí městského soudu z důvodu vymezeného v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Namítá, že městský soud nesprávně posoudil splnění podmínek pro věcný přezkum žaloby, když dovodil, že rozhodnutí žalovaného není rozhodnutím podléhajícím soudnímu přezkumu dle § 65 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel má za to, že napadeným rozhodnutím žalovaného byl zkrácen na svých právech. Stěžovatel na základě výzvy žalovaného, kterou je třeba považovat za opatření k vymáhání pohledávky podle Směrnice, dobrovolně plnil a daňové nedoplatky vymáhané daňovou správou Švédska uhradil tak, že určil plnění na jediný exekuční titul, který byl podkladem vymáhání. Přesto žalovaný provedenou platbu neposoudil jako zaplacení vymáhané pohledávky, které by vyústilo v ukončení vymáhání splnění platební povinnosti. Přezkumná pravomoc ohledně opatření týkajících se vymáhání pohledávky přitom náleží podle Směrnice orgánům dožádaného členského státu a postupuje se podle vnitrostátního práva tohoto dožádaného státu. Žalovaný by obcházel zákon, pokud by pokračoval ve vymáhání i přesto, že pohledávka byla stěžovatelem zcela zaplacena. Za dané situace tedy podle stěžovatele nelze akceptovat, aby mu bylo znemožněno se v uvedeném stadiu vymáhacího řízení proti postupu vymáhajícího správního orgánu bránit. Není zřejmé, zda žalovaný bude skutečně pokračovat ve vymáhání pohledávky, neboť svoje stanovisko, že bude pokračovat ve vymáhání přesto, že pohledávka byla stěžovatelem daňové správě Švédska zaplacena dobrovolně, vyjádřil pouze v protokolu ze dne 13. 4. 2010 a námitky stěžovatele proti tomuto protokolu zamítl. K zásahu do práv stěžovatele tedy došlo již protokolem žalovaného ze dne 13. 4. 2010, poté napadeným rozhodnutím žalovaného a nakonec i usnesením městského soudu, kterým byla žaloba odmítnuta. Stěžovatel proto navrhuje usnesení městského soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Af 36/2010 - 29 (dále jen „napadené usnesení“) zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení, jelikož žalobou je napadeno rozhodnutí, které není ze soudního přezkumu vyloučeno.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti rekapituluje průběh vymáhacího řízení a poukazuje na § 7 odst. 1 zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci při vymáhání“) a článek 12 odst. 1 Směrnice, podle nichž napadnout pohledávku nebo doklad vymahatelnosti či podat žalobu k příslušnému orgánu členského státu lze pouze v členském státě, ve kterém má sídlo dožadující orgán členského státu, tj. ve Švédsku. Žalovaný má platbu za prokázanou pouze tehdy, pokud je provedena na účet uvedený v jeho výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ze dne 15. 7. 2009. I když stěžovateli nic nebrání zaplatit vymáhanou pohledávku přímo dožadujícímu

pokračování

orgánu, musí orgán dožádaný, tedy žalovaný, v takovém případě s dalším postupem vyčkat na vyjádření dožadujícího orgánu. Jelikož v daném případě dožadující orgán (daňová správa Švédska) požaduje pokračovat ve vymáhání, musí se žalovaný řídit jeho pokyny. Žalovaný zdůrazňuje, že proti postupu daňové správy Švédska je oprávněn se bránit žalobce pouze ve Švédsku, přitom je zřejmé (z protokolu o ústním jednání ze dne 19. 11. 2009), že stěžovatel podal odvolání proti způsobu vyúčtování dobrovolné platby daňového nedoplatku ve Švédsku. Žalovaný dále doplňuje, že v mezidobí daňová správa Švédska postupně snížila dlužnou částku daňového nedoplatku o 20.143 SEK, 7.404 SEK, 18.257 SEK a 15.895 SEK, tedy dlužná částka daňového nedoplatku aktuálně činí 1.397.463 SEK a tuto lze podle daňové správy Švédska vymáhat až do 31. 12. 2018. Žalovaný postupoval při vymáhání daňového nedoplatku v souladu se zásadami daňového řízení, neboť akceptoval, že stěžovatel zvolil úhradu daňového nedoplatku přímo dožadujícímu orgánu po předchozím ověření referencí platby stěžovatelem u daňové správy Švédska. Žalovaný proto navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení, vázán rozsahem (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a důvody (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Zkoumal přitom také, zda napadené usnesení netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 věta první za středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 věty první s. ř. s. Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud předně rekapituluje pro věc rozhodné skutečnosti, jež se podávají ze správního spisu žalovaného.

Dne 10. 3. 2009 byla Ministerstvu financí doručena žádost daňové správy Švédska (dále také „dožadující orgán“) o vymáhání daňových nedoplatků stěžovatele na komunální a státní dani v celkové výši 1.534.708 SEK. K provedení úkonů při uskutečnění mezinárodní pomoci byl pověřen Finanční úřad pro Prahu 1. Ten dne 15. 7. 2009 výzvou č. j. 241318/09/001941103446 vyzval stěžovatele podle § 73 zákona o správně dani a poplatků k zaplacení splatného daňového nedoplatku v celkové výši 3.659.389 Kč (tj. 1.534.708 SEK) do 15 dnů od doručení výzvy na účet a s platebními dispozicemi ve výzvě uvedenými. Výzva byla doručena zmocněné zástupkyni stěžovatele dne 20. 7. 2009. Poté, co stěžovatel ověřil reference o platbě u daňové správy Švédska, uhradil vymáhanou částku přímo dožadujícímu orgánu Kronofogdemyndigheten, Swenden, prostřednictvím Skandinaviska Enskilda Banken. Tato banka potvrdila platbu Finančnímu úřadu pro Prahu 1 dne 28. 7. 2009. Daňová správa Švédska však přesto dne 17. 8. 2009 sdělila, že požaduje pokračovat ve vymáhání daňového nedoplatku ve výši 1.459.162 SEK (ke snížení částky daňového nedoplatku došlo částečnou platbou stěžovatele v rozsahu 75.546 SEK) a doplnila, že s ohledem na skutečnost, že stěžovatel provedl platbu dlužné částky přímo švédskému vymáhacímu orgánu a nikoliv prostřednictvím České republiky, byla platba považována za platbu daní, které nebyly odeslány České republice k vymáhání. Dne 18. 2. 2010 byla dlužná částka daňového nedoplatku stěžovatele opět snížena o částku 20.143 SEK, tedy neuhrazený daňový nedoplatek k tomuto dni činil 1.439.019 SEK. Při ústním jednání, které se dne 13. 4. 2010 uskutečnilo u Finančního úřadu pro Prahu 1, byl zmocněný zástupce stěžovatele seznámen se stanoviskem daňové správy Švédska o pokračování ve vymáhání dlužné částky podle původního exekučního titulu přesto, že dožadující orgán byl ze strany Finančního úřadu pro Prahu 1 informován o úhradě vymáhaného daňového nedoplatku v zákonné lhůtě ve stanovené (vymáhané) výši. Zástupce stěžovatele však žádal o zastavení řízení, jelikož dluh dle exekučního titulu byl řádně uhrazen, a odpadl tedy důvod vymáhacího řízení. Proti obsahu protokolu současně uplatnil stěžovatel námitky, které následně odůvodnil v podání ze dne 3. 5. 2010. V něm namítl neexistenci exekučního titulu ve smyslu zákona o mezinárodní pomoci při vymáhání s tím, že pohledávka ve výši 1.534.708 SEK (dle jediného exekučního titulu) vymáhaná Finančním

úřadem pro Prahu 1 na základě žádosti daňové správy Švédska, byla řádně uhrazena v plné výši dne 28. 7. 2009 přímo této daňové správě. Za nerozhodnou považoval skutečnost, zda byla platba provedena přímo dožadujícímu orgánu nebo prostřednictvím Finančního úřadu pro Prahu 1, neboť provedenou platbu určil na dlužnou částku daňových nedoplatků, který byl předmětem vymáhání. Namítl, že žádost daňové správy Švédska o pokračování ve vymáhání nemá oporu v zákoně, ve věci je tedy dán zákonný důvod pro zastavení vymáhacího řízení. Na to bylo dne 24. 6. 2010 vydáno napadené rozhodnutí, kterým Finanční úřad pro Prahu 1 zamítl s poukazem na § 52 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků námitky stěžovatele „proti obsahu protokolu“ ze dne 13. 4. 2010.

Nejvyšší správní soud již nyní poznamenává, že s ohledem na přijetí zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, došlo s účinností k 1. 1. 2013 ke změnám v organizační struktuře orgánů finanční správy, v důsledku níž působnost Finančního úřadu pro Prahu 1, který byl k provedení mezinárodní pomoci v dané věci pověřen, nadále vykonává Finanční úřad pro hlavní město Prahu, tedy žalovaný.

S ohledem na skutečnost, že žaloba byla městským soudem odmítnuta pro její nepřipustnost, tedy městský soud neposuzoval žalobu co do merita věci, ani Nejvyšší správní soud se nemohl zabývat meritem věci. Byl oprávněn toliko posoudit, zda jsou naplněny zákonné předpoklady pro odmítnutí žaloby ze strany městského soudu, tedy posoudit opodstatněnost kasačního důvodu dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Tento přezkum v sobě zahrnuje jak posouzení zákonnosti samotného rozhodnutí o odmítnutí návrhu, tak i posouzení případných procesní pochybení správního soudu, která tomuto rozhodnutí předcházela. Tento závěr lze dovodit i z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (např. z rozsudku ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004-98, publikovaného pod č. 625/2005 Sb. NSS), podle něhož *„je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí pro stěžovatele v úvahu z povahy věci pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Pod tento důvod spadá také případ, kdy vada řízení před soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu, a dále vada řízení spočívající v tvrzené zmatečnosti řízení před soudem.“*

Žádná taková pochybení městského soudu však Nejvyšší správní soud neshledal ani v procesním postupu předcházejícím napadenému usnesení, ani pokud jde o zákonnost napadeného usnesení.

Dle § 68 písm. e) s. ř. s. *[ž]aloba je nepřipustná také tehdy, domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je z přezkoumání podle tohoto nebo zvláštního zákona vyloučeno.*

Dle § 70 písm. a) s. ř. s. *[z]e soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími.*

Ve smyslu výše uvedených ustanovení jsou ze soudního přezkumu vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou po materiální stránce rozhodnutími, tedy úkony, jimiž se nezakládá, nemění, neruší či závazně neurčuje žádné právo nebo povinnost (srovnej § 65 odst. 1 s. ř. s.). Pro posouzení, zda rozhodnutí podléhá přezkumu ve správním soudnictví, je tedy podstatné, zda jím byla v materiálním slova smyslu založena, změněna nebo závazně určena práva žalobce. Naopak v tomto ohledu není zcela rozhodné, zda je úkon správního orgánu jako rozhodnutí výslovně označen a zda má zákonem předepsanou formu rozhodnutí či nikoliv.

pokračování

Podle článku 12 odst. 3 Směrnice, *[j]sou-li napadena opatření k vymáhání pohledávky přijatá v členském státě, ve kterém má sídlo dožadovaný orgán, bude žaloba podána k příslušnému orgánu tohoto členského státu v souladu s jeho právními předpisy.*

Má-li být připuštěn soudní přezkum opatření k vymáhání dle čl. 12 odst. 3 Směrnice, je třeba, aby takové opatření bylo současně rozhodnutím z materiálního hlediska ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., jak výše vyloženo (srov. dovětek „*v souladu s jeho právními předpisy*“). Městský soud se tedy správně zabýval povahou úkonů, které stěžovatel označil za úkony, jimiž bylo do jeho práv zasaženo a posuzoval, zda splňují ony definiční znaky rozhodnutí.

Podle § 2 odst. 7 zákona o mezinárodní pomoci při vymáhání *[p]ři uskutečňování mezinárodní pomoci se postupuje podle zákona upravujícího správu daní, pokud tento zákon nestanoví jinak.* Uvedeným zákonem byl v době, kdy byly činěny naříkané úkony Finančního úřadu pro Prahu 1 ve věci vymáhání daňových nedoplatků, zákon o správě daní a poplatků.

Stěžovatel zdůrazňuje zásah do svých práv jednak protokolem ze dne 13. 4. 2010 a jednak napadeným rozhodnutím. S takovým názorem stěžovatele se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

Protokolem ze dne 13. 4. 2010 nemohlo být do práv stěžovatele jakkoliv zasaženo, jelikož ústní jednání u Finančního úřadu pro Prahu 1, které se uvedeného dne uskutečnilo (o němž byl protokol sepsán), bylo svoláno právě za tím účelem, aby byl stěžovatel řádně a dostatečně informován o dalším průběhu a postupu vymáhacího řízení, které se týkalo jeho daňových nedoplatků ve Švédsku, vzhledem k požadavku švédské daňové správy na pokračování v jejich vymáhání (byť ve snížené výši). Tímto postupem žalovaného byla podle Nejvyššího správního soudu naopak práva stěžovatele respektována a šetřena, jelikož byl seznámen se skutečností, že i přesto, že podle svého mínění (které také při tomto ústním jednání zopakoval) uhradil daňové nedoplatky, které byly předmětem vymáhání, na základě výzvy žalovaného ve stanovené lhůtě, je zde stanovisko dožadujícího orgánu, podle něhož daňové nedoplatky nebyly dosud zcela uhrazeny, tedy dožadující orgán požaduje pokračovat ve vymáhání.

Protokol ze dne 13. 4. 2010 zachycoval průběh ústního jednání se stěžovatelem, včetně obsahu poučení poskytnutých stěžovateli a vyjádření žalovaného i přednesu (vyjádření) stěžovatele, aniž by z něj vyplývaly jakékoliv úkony správce daně (žalovaného) směrem ke stěžovateli, které by se týkaly vlastního vymáhání daňových nedoplatků či úkonů s tím bezprostředně souvisejících. Protokol z jednání byl pouze písemným zachycením skutkového děje (jednání mezi účastníky řízení) za účelem případné zpětné ověřitelnosti a zjistitelnosti jeho průběhu a jeho sepsáním splnil Finanční úřad pro Prahu 1 povinnost zakotvenou v § 12 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Vlastní ústní jednání, při němž byl stěžovatel informován o relevantních skutečnostech vztahujících se k vymáhacímu řízení jeho daňových nedoplatků ve Švédsku, bylo projevem zásady zakotvené v ustanovení § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, spočívající v povinnosti úzké součinnosti správce daně s daňovými subjekty.

Lze tak shrnout, že tento protokol ze dne 13. 4. 2010 již ze své podstaty nelze považovat ve smyslu článku 12 odst. 3 Směrnice za opatření k vymáhání pohledávky.

Z tohoto protokolu ze dne 13. 4. 2010 plyne, že stěžovatel obecně uplatnil námitky proti jeho obsahu, které hodlal blíže specifikovat dodatečně. To učinil v podání ze dne 3. 5. 2010. Vznesené námitky se však netýkaly obsahu protokolu jako takového, nýbrž byly vyjádřením nesouhlasu s věcným postupem daňové správy Švédska, která trvala na pokračování ve vymáhání daňových nedoplatků prostřednictvím žalovaného, a nesouhlasu se způsobem zaúčtování poskytnutých finančních prostředků stěžovatelem daňovou správou Švédska. V kontextu s tím

v námitkách stěžovatel zopakoval názor, že pohledávka vyplývající z exekučního titulu zanikla zaplacením pohledávky, důvody pro pokračování ve vymáhacím řízení tedy nejsou dány a uvedené vymáhací řízení je třeba zastavit.

Z obsahu námitek „proti obsahu protokolu“ je zcela zjevné, že se věcně nejedná o námitky dle § 12 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, jelikož se netýkají nesprávností, nepřesností či jiných obdobných závad v obsahu protokolu o ústním jednání u žalovaného dne 13. 4. 2010, nýbrž vztahují se k věcné stránce vymáhacího řízení, ve smyslu nesouhlasu s jeho dalším pokračováním. Proto tyto námitky „proti obsahu protokolu“ učiněné dne 3. 5. 2010 posoudil žalovaný ve smyslu § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků podle obsahu jako námitky podle § 52 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, tedy jako námitky proti úkonu správce daně v souvislosti vymáhacím řízením a rozhodl o nich dle § 52 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

Jediným úkonem, který však v této době (po tvrzeném zaplacení daňových nedoplatků v úplném rozsahu a po sdělení stanoviska o pokračování ve vymáhání ze strany dožadujícího orgánu) žalovaný vůči stěžovateli učinil, bylo právě ústní jednání uskutečněné dne 13. 4. 2010. Výhrady k tomuto ústnímu jednání jako takovému, tedy jeho uskutečnění, však stěžovatel v námitkách nevznášel. Zpochybňoval totiž možnost pokračování ve vymáhání vzhledem k tomu, že jediný exekuční titul, který byl podkladem pro toto vymáhání, v důsledku zaplacení dlužné pohledávky zanikl. Žádný úkon, který by žalovaný vůči stěžovateli učinil a který by se věcně týkal vlastního vymáhání pohledávky, tu však v době uplatnění námitek nebyl.

Již proto, že uplatněné námitky se netýkaly úkonu žalovaného souvisejícího s vymáhacím řízením (§ 52 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) došlo k jejich zamítnutí. Pokud žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí po shrnutí relevantních skutečností uzavřel, že *„původní exekuční titul je i nadále v platnosti, má oporu v zákoně a není tedy dán zákonný důvod pro zastavení vymáhaného řízení vedeného Finančním úřadem pro Prahu 1. Finanční úřad pro Prahu 1 bude v souladu se zákonem o mezinárodní pomoci při vymáhání a v souladu se zákonem o správě daní a poplatků vymáhat sníženou částku, tj. 1.439.019 SEK“*, jednalo se pouze o informaci o tom, co již bylo sděleno stěžovateli při ústním jednání dne 13. 4. 2010, aniž tento závěr našel jakýkoliv odraz v právním postavení stěžovatele ve smyslu zkrácení jeho veřejných subjektivních práv.

Napadené rozhodnutí tedy také nebylo aktem, který by svojí povahou byl opatřením k vymáhání pohledávky ve smyslu článku 12 odst. 3 Směrnice. Z napadeného rozhodnutí totiž kromě závěru o neopodstatněnosti námitek, směřujících obsahově proti „úkonu správce daně“, který však do doby rozhodnutí o námitkách nebyl ze strany Finančního úřadu pro Prahu 1 ani učiněn, nevyplývá jakýkoliv zásah do právní sféry stěžovatele. Postavení stěžovatele z hlediska jeho práv a povinností zůstalo i po zamítnutí námitek nedotčeno. Napadeným rozhodnutím totiž nedošlo ani ke vzniku nových práv či povinností stěžovatele, k jejich změně či zániku, ani k určení jeho práv a povinností (srovnej opět § 65 odst. 1 s. ř. s.).

Z uvedeného tedy plyne, že napadené rozhodnutí žalovaného sice formálně vykazuje náležitosti rozhodnutí dle § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, v materiálním slova smyslu ale nemůže představovat žádný zásah do práv stěžovatele. Proto se vůči tomuto rozhodnutí uplatní kompetenční výluka ze soudního přezkumu dle § 70 písm. a) s. ř. s., jak správě městský soud v napadeném usnesení dovodil.

Otázkou, jaký úkon lze považovat za opatření k vymáhání pohledávky dle Směrnice (respektive dle shodné úpravy obsažené ve Směrnici Rady 2001/44/ES) se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 28. 6. 2006, č. j. 1 Afs 150/2005 - 68, a dospěl k závěru, že takovým úkonem je exekuční příkaz. To lze aplikovat i na nyní posuzovaný případ (srovnej analogicky

pokračování

též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2004, č. j. 2 Afs 28/2003 - 48). Teprve pokud žalovaný učiní úkon směřující k vymožení daňového nedoplatku, který bude možné považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., za nějž lze v dané situaci považovat především exekuční příkaz, který je možno napadnout námitkami dle § 52 odst. 1 ve spojení s § 73 zákona o správě daní a poplatků, či učiní jiný obdobný úkon, který negativně zasáhne do právního postavení stěžovatele, bude to důvodem pro rozhodnutí žalovaného o námitkách a případný soudní přezkum takového rozhodnutí, neboť až jím by mohla být práva stěžovatele zkrácena. Teprve poté také bude možno věcně posuzovat podle čl. 12 odst. 3 Směrnice a § 65 odst. 1 s. ř. s. výhrady stěžovatele, které již nyní, avšak předčasně, uplatňuje.

Lze poukázat na to, že stěžovatel ve svých námitkách obsahově napadal existenci vymáhané pohledávky (respektive tvrdil její zánik splněním) ve smyslu čl. 12 odst. 1 Směrnice. V takovém případě Směrnice určuje, že žaloba má být podána ve státě, kde má sídlo dožadující orgán. To ostatně stěžovatel také učinil.

Jelikož ke zkrácení práv stěžovatele napadeným úkonem žalovaného dojít nemohlo a Nejvyšší správní soud nepovažuje stěžovatelem uplatněnou argumentaci za opodstatněnou a současně neshledal ani žádnou procesní vadu v řízení předcházejícím vydání napadeného usnesení, Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s., podle nichž právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti má účastník, který měl ve věci plný úspěch. Tímto v řízení o kasační stížnosti úspěšným účastníkem byl žalovaný, kterému však nad rámec jeho běžné administrativní činnosti žádné náklady řízení o kasační stížnosti nevznikly. Proto bylo o nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodnuto tak, že žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 20. listopadu 2014

JUDr. Dagmar Nygrínová
předseda senátu