

# NEJVYŠŠÍ SPRÁVNÍ SOUD

657 40 Brno, Moravské nám. 6  
telefon: 542 532 311, fax: 542 532 361  
e-mail: podatelna@nssoud.cz

Ústavní soud  
Joštova 8  
660 83 Brno

---

V Brně dne 2006  
č. j. 2 Afs 108/2005 - 83

**Navrhovatel:** Nejvyšší správní soud

**Účastníci řízení:** Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky  
Senát Parlamentu České republiky

**N á v r h   p o d a n ý   p o d l e   č l .   9 5   o d s t .   2   Ú s t a v y   Č e s k é   r e p u b l i k y   n a   v y s l o v e n í   p r o t i ú s t a v n o s t i   u s t a n o v e n í   §   5 7   o d s t .   5   z á k o n a   č .   3 3 7 / 1 9 9 2   S b . ,   o   s p r á v ě   d a n í   a   p o p l a t k ů**  
(ve znění zákona č. 35/1993 Sb., zákona č. 157/1993 Sb., zákona č. 302/1993 Sb., zákona č. 315/1993 Sb., zákona č. 323/1993 Sb., zákona č. 85/1994 Sb., zákona č. 255/1994 Sb., zákona č. 59/1995 Sb., zákona č. 118/1995 Sb., zákona č. 323/1996 Sb., zákona č. 61/1997 Sb., zákona č. 242/1997 Sb., zákona č. 168/1998 Sb., zákona č. 91/1998 Sb., zákona č. 29/2000 Sb., zákona č. 159/2000 Sb., zákona č. 227/2000 Sb., zákona č. 218/2000 Sb., zákona č. 367/2000 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 120/2001 Sb., zákona č. 271/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 226/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb., zákona č. 322/2003 Sb., zákona č. 354/2003 Sb., zákona č. 438/2003 Sb., zákona č. 479/2003 Sb., zákona č. 440/2003 Sb., zákona č. 19/2004 Sb., zákona č. 237/2004 Sb., zákona č. 254/2004 Sb., zákona č. 436/2004 Sb., zákona č. 501/2004 Sb., zákona č. 554/2004 Sb., zákona č. 179/2005 Sb., zákona č. 215/2005 Sb., zákona č. 444/2005 Sb., zákona č. 381/2005 Sb., zákona č. 413/2005 Sb., zákona č. 56/2006 Sb., zákona č. 62/2006 Sb., zákona č. 70/2006 Sb., zákona č. 79/2006 Sb., zákona č. 115/2006 Sb., zákona č. 267/2006 Sb. a zákona 214/2006 Sb.),

tzn. návrh na vyslovení protiústavnosti textu:

*„Daňový nedoplatek jsou povinni zaplatit také ručitelé, pokud jim zákon povinnost ručení ukládá a pokud jsou k plnění této platební povinnosti správcem daně vyzváni. Proti této výzvě se může ručitel odvolat. V odvolání může ručitel namítat pouze skutečnost, že není ručitelem nebo že ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu nebo že již bylo zapláceno.“*

## I. Rekapitulace řízení

Ve věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 108/2005 stěžovatel ing. J. N., zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Všetečkou, se sídlem Orlická 163, Hradec Králové, brojí kasační stížností proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 1. 2005, sp. zn. 31 Ca 115/2004. Tímto rozsudkem byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 9. března 2004, č. j. 6828/150/2003-Str., kterým bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Pardubicích ze dne 20. 8. 2003, č. j. 149179/03/248940/2632. Tímto rozhodnutím byla výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem podle ustanovení § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve výši 274 084 Kč.

Skutkově šlo o situaci, kdy stěžovatel byl jednatelem obchodní společnosti ATLANTIC, s. r. o., a to od 10. 11. 1993 do 28. 8. 2000, a tato obchodní společnost byla k 31. 12. 1999 v úpadku ve formě předlužení. Proto byly údajně splněny podmínky pro vznik ručení stěžovatele ve smyslu ustanovení § 135 odst. 2 a § 193 odst. 2 obchodního zákoníku a správce daně jej vyzval ke splnění blíže specifikované platební povinnosti.

Bližší údaje viz připojený soudní a správní spis.

## II. Důvod předložení věci Ústavnímu soudu

Ze shora popsaných okolností projednávané věci je dostatečně patrné, že v daném případě bylo aplikováno ustanovení § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a že tedy i v řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud bude muset správnost aplikace tohoto ustanovení přezkoumat. Protože však Nejvyšší správní soud při předběžném projednávání věci zaujal názor, že citované ustanovení § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, jehož je třeba ve věci použít, je v rozporu s ústavním pořádkem České republiky, podává návrh na vyslovení protiústavnosti tohoto ustanovení (čl. 95 odst. 2 Ústavy).

## III. Neexistence překážky res iudicata

Nejvyšší správní soud připomíná, že návrh na zrušení tohoto zákonného ustanovení již Ústavnímu soudu předložil ve věci vedené pod sp. zn. 7 Afs 116/2004. Řízení o tomto návrhu však Ústavní soud usnesením pléna ze dne 11. 7. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 30/05, zastavil podle ustanovení § 67 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., a to z toho důvodu, že „*Parlament České republiky přijal dne 25. dubna 2006 zákon č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Tímto zákonem došlo také ke změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Uvedený zákon zrušil i návrhem napadené ustanovení § 57 odst. 5 tohoto zákona (srov. část pátá, čl. V., bod 10, zákona č. 230/2006 Sb.) a upravil instituci ručení v ustanovení § 57a) podstatně odlišným způsobem od napadeného - a zrušeného - ustanovení § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb.*“

Přesto tento návrh podává Nejvyšší správní soud - v modifikované podobě - znovu. Vychází přitom ze skutečnosti, že ve věci vedené pod sp. zn. Pl. ÚS 30/05 rozhodl Ústavní soud o zastavení řízení formou usnesení, takže nevznikla procesní překážka věci rozhodnuté, neboť tato by nastala toliko v případě rozhodnutí vydaného formou nálezu (§ 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb.). Jinak řečeno, pokud soud ve věci meritorně nerozhodl, není možno

hovořit o překážce věci rozsouzené, jelikož by to odporovalo jejímu smyslu a podstatě (viz římskoprávní zásady *res iudicata pro veritate accipitur* či *res iudicata pro veritate habetur*).

#### IV. Přímá aplikace čl. 95 odst. 2 Ústavy ČR

Nejvyšší správní soud se rovněž domnívá, že není dán ani důvod k zastavení řízení o návrhu na zrušení předmětného zákonného ustanovení, byť nikterak nezpochybňuje validitu konstatování Ústavního soudu obsaženou v citovaném usnesení v tom smyslu, že novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. došlo ke zrušení ustanovení § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a k úpravě instituce ručení v ustanovení § 57a) podstatně odlišným způsobem.

Je totiž nutno zdůraznit, že v daném případě se jedná o postup přímo podle čl. 95 odst. 2 Ústavy ČR, který je pojmově založen na funkčním odlišení obecného a ústavního soudnictví. Obecný soud je v ústavním systému České republiky vázán zákonem, který ve svojí rozhodovací činnosti aplikuje, a je povinen jej vždy interpretovat a aplikovat ústavně konformním způsobem. Zároveň nemůže být sporu o tom, že soud je vázán rovněž ústavním pořádkem, tzn. systémem norem nadzákonné právní síly. Pokud tedy nastane situace, kdy obecný soud dospěje k přesvědčení, že zákon nebo jeho část, kterou je povinen v konkrétní věci aplikovat, nelze vyložit ústavně konformně, a protože v podmínkách demokratického právního státu není myslitelné, aby soud vědomě postupoval podle protiústavních norem, představuje jeho jedinou možnost předložení věci Ústavnímu soudu k posouzení ústavnosti konkrétního zákona s tím, že následný právní názor vyslovený Ústavním soudem je pro obecný soud závazný.

Připomínáme, že procesně srovnatelnou situaci řešil Ústavní soud v nálezu ze dne 10. 1. 2001, sp. zn. Pl. ÚS 33/2000 (Sbírka nálezů a usnesení, sv. 21, str. 29 a násl.), kdy rozhodoval rovněž o návrhu obecného soudu (zde: Okresní soud v Karviné), brojícímu proti některým zákonným ustanovením, v době rozhodování Ústavního soudu již novelizovaným. V citovaném nálezu Ústavní soud především uvedl, že „*soudce obecného soudu je při rozhodování vázán zákonem a posuzuje soulad jiného právního předpisu se zákonem. Dojde-li však k závěru, že zákon, jehož má být při řešení věci použito (tedy nikoli pouze v té době platný, ale také v té době již neplatný, avšak ještě aplikovatelný zákon), je v rozporu s ústavním zákonem, je povinen předložit věc Ústavnímu soudu (čl. 95 odst. 2) Ústavy. Z tohoto ustanovení Ústavní soud dovodil svou povinnost o návrhu rozhodnout. Kdyby i Ústavní soud odmítl poskytnout obecnému soudu svým rozhodnutím o ústavnosti či protiústavnosti aplikovatelného zákona pomoc, vznikla by neřešitelná situace umělého právního vakua, protože v samotné věci okresním soudem souzené nelze požadovat, aby soud vyhověl požadavku žaloby (Dopravního podniku) na zaplacení částky, určené jako postih za černou jízdu, jestliže je přesvědčen, že se tento postih opírá o protiústavní ustanovení zákona. Kdyby však obecný soud sám o sobě rozhodl na základě svého přesvědčení o protiústavnosti aplikovaných ustanovení, jednal by v rozporu s Ústavou. Ústava se opírá o čl. 83 a čl. 95 odst. 1 a odst. 2, vyjadřující náležitost k takové koncepci kontroly ústavnosti, jež je koncentrována v jediné instituci, totiž v Ústavním soudu. Okresnímu soudu v Karviné proto nezbylo, než se řídit svou ústavní povinností (čl. 95 odst. 2) a předložit otázku ústavnosti aplikovatelných ustanovení zákona Ústavnímu soudu.“*

Protože situace vzniklá v nyní projednávané věci je srovnatelná s dříve vysloveným právním názorem Ústavního soudu, obsaženým v citovaném nálezu, odkazujeme na přímou aplikovatelnost čl. 95 odst. 2 Ústavy a navrhuje vyslovení protiústavnosti ustanovení

§ 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků v aplikovaném znění, tzn. ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb., zcela v intencích tohoto nálezu.

Při podávání tohoto návrhu vycházíme též z toho, že i Ústavní soud se ve svojí rozhodovací činnosti řídí principy jednotnosti, názorové konzistence a předvídatelnosti. Proto také zákon č. 182/1993 Sb. stanoví podmínky, za kterých může dojít k tzv. judikatornímu odklonu (zejm. § 13). Ohledně vzniklé právní otázky, kterou je kompetence Ústavního soudu meritorně rozhodovat o návrhu na zrušení zákona podanému přímo podle čl. 95 odst. 2 Ústavy i za situace pozdější novelizace či derogace tohoto zákona, si však nejsme vědomi, že by Ústavní soud k tomuto judikatornímu odklonu přistoupil. Máme proto za to, že Ústavní soud v tomto případě z důvodů, které přesvědčivě vyslovil v citovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 33/2000, není oprávněn postupovat podle ustanovení § 67 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., tzn. usnesením zastavit řízení.

Nad tento rámec uvádíme, že znění ustanovení § 67 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb. zapadá do celkové koncepce modelu ústavního soudnictví, zvolenému v České republice, a založenému na zásadních účincích ex nunc a nikoliv ex tunc u derogace právních předpisů v řízení o kontrole norem (viz zejm. § 70, § 71). Zároveň však je třeba vidět, že toto pravidlo není možno vnímat zcela mechanicky, jelikož takovýto přístup by ve svých důsledcích opomíjel podstatu normativní regulace. Mezi základní zásady právního státu totiž platí zákaz retroaktivního působení právních předpisů, čehož přímým důsledkem je mimo jiné i povinnost všech orgánů aplikujících právo (včetně obecných soudů) používat vždy právní předpisy v takové podobě, v jaké platily v době, kdy došlo k rozhodným právním skutečnostem. Jakkoliv tedy právní předpis může být v době rozhodování Ústavního soudu již změněn či dokonce bez náhrady zrušen, nic tato skutečnost nebrání na tom, že musí být i nadále aplikován na právní vztahy dřívější, nastalé ještě za doby jeho platnosti a působnosti. Pokud by v těchto případech Ústavní soud odepřel meritorní posouzení ústavnosti těchto předpisů s poukazem na jejich pozdější derogaci, vyvolal by tím situaci vědomého porušování ústavně zaručených základních práv a svobod účastníků řízení, jelikož soudům by nezbylo nic jiného, než podle těchto zákonů, o jejichž protiústavnosti by byly přesvědčeny, rozhodovat i nadále. Případná následná ochrana ústavních práv těchto účastníků prostřednictvím ústavní stížnosti brojící teprve proti následným rozhodnutím obecných soudů se v tomto světle jeví jako neefektivní a nesystémová.

Je totiž třeba vycházet i z toho, že základní práva a svobody jsou pod ochranou celé soudní moci (čl. 4 Ústavy), nikoliv toliko Ústavního soudu. Takto viděno je společným zájmem celé soustavy obecných soudů a Ústavního soudu, aby mezi jednotlivými články justiční soustavy existovala „souhra“, jelikož jedině v tomto případě může být zachována předpokládaná subsidiarita lidskoprávní ochrany. Právě čl. 95 odst. 2 Ústavy považuje Nejvyšší správní soud za základní způsob komunikace mezi obecnými soudy a Ústavním soudem, jehož využívání má vést ku prospěchu ochrany základních práv a svobod.

Domníváme se proto, že z hlediska aplikace ustanovení § 67 zákona č. 182/1993 Sb. je nutno rozlišovat mezi případy tzv. abstraktní a konkrétní kontroly norem. V případech návrhů na zrušení právních předpisů podávaných v rámci abstraktní kontroly norem [např. § 64 odst. 1 písm. a), b) zákona č. 182/1993 Sb.] nemáme pochyby o tom, že smysl následného rozhodování Ústavního soudu spočívá v účincích pro futuro, tzn. v jakémsi „ústavním pročišťování právního řádu“, a že tedy je namístě bezvýjimečné zastavení řízení, pokud nastanou podmínky předpokládané v ustanovení § 67 cit. zákona. Zároveň však zastáváme názor, že koncepce konkrétní kontroly norem [např. § 64 odst. 1 písm. c), e),

odst. 3 zákona č. 182/1993 Sb.] je zcela odlišná, neboť návrh na zrušení právního předpisu je sekundárním důsledkem primárního zájmu na vyloučení protiústavní aplikace napadeného předpisu v konkrétní věci. V těchto případech by proto mechanické použití ustanovení § 67 cit. zákona vedlo k faktické rezignaci na ochranu ústavních základních práv a svobod, což je v podmínkách právního státu nemyslitelné.

Případy postupu podle čl. 95 Ústavy ČR je podle našeho názoru nutno rozdělit na takové, kdy je napaden zákon či jeho část v době rozhodování Ústavního soudu existentní, a na případy ostatní. V prvně uvedených případech je situace v zásadě srovnatelná s jakýmkoliv jinými případy řízení o kontrole norem a kompetence Ústavního soudu je vymezena čl. 87 odst. 1 písm. a) Ústavy ČR a prováděcím ustanovením § 70 zákona o Ústavním soudu, tzn. jedná se o tzv. negativní normotvorbu.

Naopak postup podle čl. 95 Ústavy ČR za situace, kdy je u Ústavního soudu jiným soudem napaden zákon, který před skončením řízení pozbude platnosti, anebo dokonce pozbude platnosti ještě před zahájením řízení u Ústavního soudu, podle našeho názoru není v zákoně o Ústavním soudu vůbec proveden. To však nebrání přímé aplikaci citované ústavní normy, což konkrétně znamená, že v takovýchto případech je Ústavní soud oprávněn vyslovit, zda napadený zákon či jeho část je v rozporu s ústavním pořádkem. Pokud by Ústavní soud vyslovil interpretativní závěr o protiústavnosti takového zákona, vyplývá z toho povinnost předkládacího obecného soudu rozhodnout v souladu s tímto právním názorem Ústavního soudu, tzn. je povinen protiústavní zákon neaplikovat. Domníváme se rovněž, že závěr o protiústavnosti takového zákona je přímo závazný i v případných dalších řízeních před orgány veřejné moci, kde by měl být aplikován. Čl. 95 odst. 2 ve spojení s čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR tak poskytují racionální řešení pro postup obecných soudů i Ústavního soudu v okruhu případů, kdy má být aplikován protiústavní zákon, a to zcela v souladu s povinností všech soudů chránit ústavně zaručené základní práva a svobody a rozhodovat ústavně konformním způsobem.

Jen pro úplnost dodáváme, že obdobným způsobem je nutno postupovat i v ostatních případech řízení o konkrétní kontrole norem (viz zejména § 74 zákona o Ústavním soudu), což je však již otázka s tímto řízením přímo nesouvisející.

## **V. Důvody protiústavnosti napadeného zákonného ustanovení**

K samotným důvodům, pro které považujeme ustanovení § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků za protiústavní, plně odkazujeme na argumentaci, použitou zdejším soudem již v návrhu vedeném u Ústavního soudu pod sp. zn. Pl. ÚS 30/05:

Povinnost ručitele uhradit daňový nedoplatek za daňového dlužníka představuje vážný zásah do jeho subjektivních práv. Otázku ochrany těchto práv Ústavní soud již mnohokrát řešil ve svých rozhodnutích a podle jeho konstantní judikatury musí být výzva podle citovaného ustanovení vždy přezkoumatelná příslušným obecným soudem v režimu správního soudnictví, neboť odmítnutím soudního přezkumu by účastník správního řízení zůstal bez soudní ochrany, čímž by došlo k porušení jeho ústavně zaručeného základního práva podle čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny základních práv a svobod. Podle Ústavním soudem vysloveného názoru je především z ústavněprávních hledisek a požadavků plynoucích z ochrany ústavnosti třeba rozsahu a způsobu soudní kontroly správních aktů z donucení věnovat dostatečnou a výraznou pozornost, stejně jako nezbytné odmítnutí jejich soudního přezkumu v dostatečné míře přesvědčivým způsobem zdůvodnit.

Zákon o správě daní a poplatků okruh účastníků ve srovnání s § 14 zákona č. 71/1967 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů, omezuje tak, že ne všechny osoby, které jsou dotčeny na svých právech a jsou jim ukládány povinnosti nebo o jejichž právech se v řízení jedná, resp. jejichž práva mohou být správním rozhodnutím dotčena, jsou účastníky řízení a mohou v něm účinně svá práva hájit. Zákon o správě daní a poplatků vyjmenovává v § 7 osoby zúčastněné na řízení, jimiž jsou pracovníci správce daně, daňové subjekty a třetí osoby. Zatímco práva a povinnosti správce daně i daňových subjektů lze ze zákona seznat, procesní postavení a práva třetích osob v řízení, do něhož vstupují především ex offio, často až v konečné fázi řízení, jak je tomu v případě zákonného ručitele, nejsou blíže upravena. Některé třetí osoby mohou být přímo dotčeny, např. ve svém vlastnickém právu garantovaném Ústavou, u jiných z nich přichází v úvahu přímý zásah do jejich práv snad jen v rovině teorií a úvah (znalec, svědek, správce konkurzní podstaty, popř. orgán obce, aj.), neboť nejsou zatíženy daňovou povinností, nýbrž mají výlučně povinnosti nepeněžité povahy, např. pravdivě vypovídat, podat daňové přiznání, předložit listiny apod.

Ručitel má ve smyslu § 57 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků v podstatě postavení daňového dlužníka a stíhá jej daňová povinnost pod vlastní majetkovou újmou, zatímco žádné jiné třetí osobě takové postavení zákon nepřiznává. Jediné oprávnění, které však je podle odst. 5 citovaného ustanovení ručiteli přiznáno, je právo podat v omezeném rozsahu odvolání proti výzvě, a to ve stadiu, kdy je již o daňové povinnosti pravomocně rozhodnuto. Správce daně jedná s ručitelem jako s „osobou zúčastněnou na řízení“, tzn. že mu ukládá povinnosti a přiznává ve velmi omezeném rozsahu práva (právo odvolání s uvedením taxativně stanovených důvodů) v řízení, které s ním nezačal, v němž mu nepřiznal žádné procesní postavení, v němž s ním nejednal, a kterého do daňového řízení ex offio přibral až v okamžiku nesplnění daňové povinnosti daňovým subjektem.

Aktivní legitimaci ručitele k podání žaloby proti výzvě k úhradě nedoplatku ve správním soudnictví lze sice jednoznačně dovodit z ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., ale má-li se soud vypořádat s námitkou ručitele, že ručí nikoli v rozsahu mu stanoveném, neboť daň byla stanovena v nesprávné výši, resp. neměla být stanovena vůbec, nebo měla být stanovena někomu jinému, a proto není ručitelem, apod., stojí před problémem, zda se může touto namítanou skutečností vůbec zabývat.

Ručitel není účastníkem vyměřovacího řízení a teprve pokud poplatník svou daňovou povinnost nesplní, vzniká mu povinnost zaplatit daňový nedoplatek, přičemž nelze vyloučit, že mohou nastat případy, kdy daňová povinnost byla poplatníkovi stanovena v rozporu se zákonem. Možnost ručitele uplatňovat proti tomuto rozhodnutí námitky ve správním řízení a potažmo i v přezkumném řízení u soudu je však limitována důvody taxativně stanovenými v ustanovení § 57 odst. 5 poslední věta zákona o správě daní a poplatků, ačkoliv toto rozhodnutí pro něj zakládá povinnost plnit místo poplatníka.

Z uvedeného vyplývá, že i když ručitel má v podstatě stejnou povinnost jako poplatník platit vyměřenou daň, podmínky pro uplatňování práva má nesrovnatelně omezenější. Zákon tak, aniž by pro to byly dány věcné důvody, přiznává rozdílná práva poplatníkovi a ručiteli. Přitom skutečnost, že se stal ručitelem, nemohl nijak ovlivnit, protože tak stanoví zákon. Platná právní úprava tak ve vztahu k ručiteli zcela opomíjí procesní úpravu jeho postavení v řízení vyměřovacím, neboť mu neumožňuje účast v tomto řízení, jehož zahájení mu není známo, nemůže např. nahlížet do spisu, a ani účinně využítí opravných prostředků, a poprvé mu ukládá povinnosti s minimální garancí práv v řízení vymáhacím.

Nejvyšší správní soud se proto domnívá, že stanovení veskrze limitovaného práva procesní obrany pro ručitele je v rozporu s ústavním pořádkem, konkrétně s čl. 1, s čl. 36 a s čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.

## **VI. Nová zákonná úprava není v zásadních ohledech ústavněprávně kvalitnější**

Nad tento rámeček Nejvyšší správní soud pro úplnost reaguje na tvrzení Ústavního soudu, obsažené v usnesení sp. zn. Pl. ÚS 30/05, podle něhož novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. bylo zrušeno napadené ustanovení § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a institut ručení byl nově upraven ustanovením § 57a cit. zákona „podstatně odlišným způsobem“.

Jak totiž vyplývá ze shora uvedeného, spatřujeme protiústavnost ustanovení § 57 odst. 5 cit. zákona v nerovném postavení daňového ručitele ve vztahu k poplatníkovi z hlediska jeho možností procesní ochrany. Právě v tomto směru však nová zákonná úprava nepřinesla kýženou zásadní kvalitativní změnu. Jak totiž vyplývá z konfrontace zrušeného ustanovení § 57 odst. 5 s aktuálním ustanovením § 57a odst. 2, podle stávající úpravy může ručitel v odvolání namítat pouze skutečnost, že

- není ručitelem (*poznámka NSS: tuto námitku připouštělo i ustanovení § 57 odst. 5*),
- nejsou splněny podmínky podle odstavce 1, podle něhož může být ručitel vyzván pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné,
- ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu nebo ohledně daně, u které dosud neuplynul den splatnosti (*poznámka NSS: tuto námitku připouštělo i ustanovení § 57 odst. 5*),
- právo na vymáhání požadovaného nedoplatku bylo zcela nebo zčásti promlčeno, nebo
- nedoplatek na dani zanikl nebo neexistuje (*poznámka NSS: obsahu této námitky v podstatě korespondovalo právo namítat, že již bylo zapláceno*).

Je tak zřejmé, že zásadní ústavněprávní pochybnosti se netýkají toliko v současnosti již neplatného ustanovení § 57 odst. 5 cit. zákona, nýbrž i nové úpravy, obsažené v ustanovení § 57a.

K tomu závěrem připomínáme, že právní institut ručitele není výhradní doménou finančního práva, nýbrž jedná se o institut nacházející se i v řadě jiných právních předpisů. V první řadě je třeba zmínit úpravu obsaženou v občanském zákoníku, podle jehož ustanovení § 548 odst. 2 může ručitel proti věřiteli uplatnit všechny námitky, které by měl proti věřiteli dlužník. K tomu již dříve rozšířený senát Nejvyššího správního soudu (na příkladu námitek proti exekučnímu příkazu, viz rozsudek ze dne 26. 10. 2005, sp. zn. 2 Afs 81/2004, č. 791/2006 Sb. NSS) uvedl, že „*právní řád, založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích.*“

Setrvává na tomto názoru se proto Nejvyšší správní soud i z tohoto důvodu domnívá, že ani nová zákonná úprava daňového ručení neodstranila všechny ústavněprávní deficity, na něž jsme upozornili již dříve.

## VII. Návrh petitu

**Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud navrhuje, aby Ústavní soud nálezem rozhodl, že ustanovení § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb., je v rozporu s ústavním pořádkem.**

Jako účastník řízení souhlasíme s upuštěním od ústního jednání před Ústavním soudem v této věci.

Nad tento rámec si dovoluujeme Ústavní soud zdvořile požádat o co možná nejrychlejší rozhodnutí v této věci, jelikož Nejvyšší správní soud již přerušil několik desítek dalších věcí, v nichž má být napadené zákonné ustanovení aplikováno, a bez rozhodnutí Ústavního soudu nemůže v řízení u těchto věcí pokračovat, což nutně vyvolává průtahy v řízení.

JUDr. Vojtěch Šimíček  
předseda senátu