



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Ludmily Sandnerové ve věci

žalobce: **M. P.**, narozený dne X
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Tomášem Ferencem
sídlem Nádražní 58/110, 150 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí o námitce žalovaného ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2303156/16/2000-11450-105418

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále též „*městský soud*“) domáhá zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „*žalovaný*“) ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2303156/16/2000-11450-105418, kterým byla zamítnuta námitka poplatníka, nyní žalobce, proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 10, ze dne 24. 11. 2015, č. j. 7131975/15/2010-80542-110646 (dále též „*rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce*“). Rozhodnutím ze dne 24. 11. 2015 byl zamítnut návrh poplatníka na zastavení daňové exekuce ze dne 20. 8.

2015 podle § 181 odst. 2 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*daňový řád*“).

2. Žalobce v žalobě v prvním žalobním bodu namítá, že žalovaný nezákonně a v rozporu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „*NSS*“) ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 jež cituje, považoval podané odvolání proti zamítavému rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce za námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu, o nichž žalovaný rozhodl jako věcně nepřislušný orgán, ačkoli odvolání žalobce směřoval Odvolacímu finančnímu ředitelství.
3. Ve druhém žalobním bodu žalobce namítá promlčení, resp. prekluzi, daňového nedoplatku daně z příjmu žalobce jako fyzické osoby za zdaňovací období roku 1994 (dále též „*daň z příjmů žalobce*“), jelikož uplynulo více než 20 let od doby, kdy daň byla prvně splatná dnem 31. 3. 1995, a žalobce měl podat daňové přiznání za rok 1994 a současně zaplatit příslušnou daň. Žalobce poukazuje na § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*ZSDP*“), odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008 sp. zn. I. ÚS 1611/07 a na přechodná ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu a § 160 odst. 5 daňového řádu. Žalobce konstatuje, že daňový nedoplatek je zajištěn zástavními právy k některým nemovitostem žalobce, vůči nimž by se mohla uplatnit 30 letá promlčecí lhůta podle § 160 odst. 6 daňového řádu. Podle žalobce však nelze připustit extenzivní výklad § 160 odst. 6 daňového řádu v neprospěch žalobce, dále uvádí, že 30 letá lhůta se vztahuje jen k majetku, jež je předmětem zástavního práva, a správce daně by mohl postihnout pouze jen zastavenou nemovitost a k otázce promlčení pohledávky a promlčení zástavního práva by bylo možno přiměřeně vycházet z úpravy občanského zákoníku starého i nového. Podle žalobce se může promlčet pohledávka samotná, aniž by přitom bylo promlčeno zástavní právo, nelze se proto domáhat uspokojení ze zástavního práva i v době, kdy je pohledávka promlčena, ani uspokojení z jiného majetku.
4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 18. 7. 2016 navrhuje zamítnutí žaloby a argumentuje v něm totožným způsobem jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz bod 15. tohoto rozsudku), na které městský soud pro stručnost odkazuje, jelikož obsah vyjádření žalovaného a odůvodnění napadeného rozhodnutí je shodný. Nad rámec odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že nelze proti napadenému rozhodnutí vydanému podle § 181 odst. 3 daňového řádu podat opravný prostředek (odvolání). V případě, kdy daňový řád neumožňuje brojit proti úkonu správce daně opravným prostředkem, lze vznést námitku. Řízení o námitce se vede obdobně jako řízení o odvolání. Podle § 159 odst. 3 daňového řádu o podané námitce rozhoduje správce daně, nikoliv odvolací orgán. Podání žalobce nazvané „*odvolání ...*“ posoudil žalovaný s ohledem na skutečnost, že odvolání nelze uplatnit, podle § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho obsahu jako námitku podle § 159 odst. 3 daňového řádu.
5. Při jednání, které se konalo u městského soudu dne 14. 2. 2020, setrvaly strany na své argumentaci.
6. Napadené rozhodnutí městský soud přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „*s. ř. s.*“), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a shledal, že žaloba důvodná není.

7. Ze správního spisu vyplývají tyto skutečnosti: Platebním výměrem na daň z příjmů Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 19. 2. 1996 pod č. j. 31680/2.1/96/FÚ-10 (dále též „platební výměr“), byla poplatníkovi vyměřena daň z příjmů v částce 122 722 143 Kč, kterou byl žalobce povinen zaplatit do 30 dnů po doručení tohoto platebního výměru, což bylo dne 22. 2. 1996. Dne 28. 5. 1996 poplatníkovi byla doručena výzva Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 16. 5. 1996, aby do 15 dnů zaplatil nedoplatek na dani z příjmů v uvedené částce. Dne 6. 6. 1996 Finanční úřad pro Prahu 10 vydal výkaz nedoplateků na částku 122 727 143 Kč, do níž zahrnul pokutu v částce 5 000 Kč.
8. Dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10 vydal Finanční úřad pro Prahu 10 rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva k zajištění pohledávky na dani z příjmů vykázané dne 6. 6. 1996 na „1. Vlastnictví rekreační chaty ev. č. X a pozemků č. parc. X-stav. plocha a č. X-zahrada zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území X. Vlastnictví rodinného domku s pozemky č. parc. X díl 1/a č. parc. X díl 2/, vše zapsáno na listu vlastnictví č. X katastrálního území X. Vlastníky výše uvedených nemovitostí jsou manželé X a X.“ Rozhodnutí bylo poplatníkovi doručeno dne 28. 8. 1996. Poplatník proti němu podal odvolání, které dne 16. 2. 2004 Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu pod č. j. FŘ 12677/15/03 zamítlo.
9. Návrhu Finančního úřadu pro Prahu 10 na nařízení výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti poplatníka vyhověl Obvodní soud pro Prahu 4, který usnesením ze dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12 (potvrzeno usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2005 č. j. 14 Co 316/2005-36), nařídil výkon rozhodnutí prodejem nemovitosti poplatníka, a to rekreační chaty ev. č. X a pozemků č. parc. X a X zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území X, zajištěné zástavním právem ze dne 25. 7. 1996.
10. Poplatník podáním doručeným Obvodnímu soudu pro Prahu 4 dne 9. 6. 2015 navrhl odklad výkonu rozhodnutí s ohledem na podání vylučovací žaloby manželkou poplatníka. Obvodní soud pro Prahu 4 usnesením ze dne 17. 6. 2015 č. j. 13 E 2451/2004-216 vyhověl tomuto návrhu a odložil provedení výkonu rozhodnutí nařízeného shora zmiňovaným usnesením, a to do právní moci rozhodnutí o žalobě na vyloučení věcí z výkonu rozhodnutí vedené Obvodním soudem pro Prahu 4 pod sp. zn. 40 C 173/2005. V mezidobí manželka poplatníka X podala zmiňovanou vylučovací žalobu, o které rozhodl rozsudkem Obvodní soud pro Prahu 4 ze dne 14. 1. 2016 č. j. 40 C 173/2015-32 ve znění rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 6. 2016 č. j. 69 Co 146/2016-68 tak, že nemovitosti (rekreační chata ev. č. X a pozemky č. parc. X a X) zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území X, v rozsahu jedné ideální poloviny patřící vlastnický manželce poplatníka, vyloučil z výkonu rozhodnutí nařízeného usnesením Obvodní soud pro Prahu 4 ze dne 7. 3. 2005, č. j. 13 E 2451/2004-12 ve spojení s usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2005 č. j. 14 Co 316/2005-36 (pod výrokem I.), a v rozsahu jedné ideální poloviny uvedených nemovitostí patřících do vlastnictví poplatníka, zamítl návrh na vyloučení těchto nemovitostí z výkonu rozhodnutí (pod výrokem II.).
11. Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X katastrálního území X ze dne 4. 8. 2004 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (rekreační chata ev. č. X a pozemky č. parc. X a X), a to zástavní právo ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10 na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996, č. j. 148-2/96/5-ČER (§ 72 ZSDP). Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. 1001 katastrálního území X ze dne 22. 5. 2015 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (pozemek p. č. X se stavbou č. e. X a

pozemek p. č. X), a to, zástavní právo zákonné ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10, které vykonává žalovaný, na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER (§ 72 ZSDP), s právní mocí ke dni 4. 3. 2004, s omezením dispozičních práv zákazu převodu nemovitosti pro poplatníka z usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti ze dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12 s právní mocí dne 13. 12. 2005, zde je zmiňovaná dražební vyhláška. Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X katastrálního území X ze dne 22. 5. 2015 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (pozemek p. č. X a p. č. X se stavbou rodinný dům č. p. X), a to, zástavní právo zákonné ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10, které vykonává žalovaný na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996 (§ 72 ZSDP), s právní mocí ke dni 4. 3. 2004.

12. Exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646 žalovaný nařídil daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtů poplatníka vedených u X, č. účtu X a č. účtu X. Exekuční příkaz byl poplatníkovi doručen dne 18. 4. 2015 s právní mocí z téhož dne.
13. Dne 20. 8. 2015 bylo žalovanému doručeno podání poplatníka nazvané „*Věc: Uplatnění námitky promlčení práva vymáhat daňový nedoplatek ve smyslu § 70 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jakož i námitka prekluze ve smyslu § 167 daňového řádu: - návrh na zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu.*“.
14. Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 11. 2015 č. j. 7131975/15/2010-80542-110646 zamítl návrh poplatníka ze dne 20. 8. 2015 na zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu nařízené exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646 s odůvodněním, že vymáhané daňové nedoplatky jsou zajištěny zástavním právem. V poučení uvedl, že podle § 181 odst. 4 daňového řádu nelze proti tomuto rozhodnutí uplatnit opravné prostředky. Toto rozhodnutí bylo poplatníkovi doručeno dne 25. 11. 2015. Proti rozhodnutí poplatník brojil podáním „*Věc: Odvolání odvolatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště Praha 10 ze dne 24. 11. 2015, č. j. 7131975/15/2010-80542-110646*“, které bylo doručeno dne 28. 12. 2015 žalovanému. O tomto „*odvolání*“ rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
15. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že odvolání poplatníka posoudil podle § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho obsahu jako námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu. Poté, co shrnul průběh daňového řízení, konstatoval, že podle § 264 odst. 5 daňového řádu běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek (§ 70 ZSDP), která započala podle dosavadních předpisů (ZSDP) a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu (od 1. 1. 2011), se ode dne nabytí účinnosti tohoto daňového řádu posuzuje podle ustanovení zákona, jež upravují lhůtu pro placení daně. Okamžik počátku běhu lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Promlčecí lhůtu pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku podle § 70 ZSDP nahradila od 1. 1. 2011 prekluzivní lhůta pro placení daně podle § 160 daňového řádu. Pokud lhůta započala podle § 70 ZSDP přede dnem účinnosti daňového řádu, započala v souladu s § 70 odst. 1 ZSDP běžet v roce následujícím, kdy se stal nedoplatek splatným, tedy po skončení kalendářního roku, v němž se stal předmětný nedoplatek splatným. Tato lhůta je 6 letá, a pokud by neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, pak by se podle uvedeného přechodného ustanovení daňového řádu její běh a délka posuzovala podle § 160 daňového řádu. Okamžik počátku lhůty určený podle § 70 ZSDP by zůstal podle přechodného

ustanovení zachován, a lhůta pro vybrání nedoplatku, která počala běžet podle § 70 ZSDP, by následně podléhala režimu podle § 160 daňového řádu. Jestliže je proveden úkon směřující k vybrání, zajištění či vymození nedoplatku, promlčení lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkolu zpraven (§ 70 odst. 2 ZSDP). Daňové nedoplatky lze podle § 70 odst. 2 ZSDP vymáhat nejpozději do 20 let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou zajištění daňového nedoplatku na movitých či nemovitých věcech. Pokud je podle § 70 odst. 5 ZSDP daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v příslušné evidenci, nelze do 30 let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku. Tím, že v předmětné věci správce daně vydal dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10, rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva, jehož zápis byl v roce 1996 proveden katastrálním úřadem, posuzují se účinky takového úkonu podle pravidel platných v ZSDP a následně daňového řádu. Podle § 160 daňového řádu (s odkazem na přechodné ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu a § 70 odst. 1 ZSDP) 6 letá lhůta pro placení daně běžela pro nedoplatek na dani z příjmů žalobce splatný v roce 1995, od 1. 1. 1996. V roce 1996 byl proveden zápis zástavního práva, tímto zápisem začala běžet 30 letá promlčecí lhůta podle § 70 odst. 5 ZSDP, která ke dni vydání exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu (ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646) neskončila, proto námitku promlčení či prekluze žalovaný považoval za irelevantní. Podle § 160 daňového řádu je lhůta pro placení daní od 1. 1. 2011 prekluzivní, správce daně k ní musí přihlížet z úřední povinnosti. Podle § 160 odst. 4 písm. c) daňového řádu tato lhůta neběží po dobu vymáhání daně soudem či soudním exekutorem. Ke zřízení zástavního práva k nemovitosti za účelem zajištění splatné daňové pohledávky došlo za účinnosti ZSDP (§ 72 ZSDP). Podle § 70 odst. 5 ZSDP nelze namítat promlčení zajištěného nedoplatku po dobu 30 let po zápisu zástavního práva do katastru nemovitostí. Obdobou ustanovení § 70 ZSDP je ustanovení § 160 daňového řádu. Vztah daňového řádu k předchozímu ZSDP je řešen v přechodných ustanoveních daňového řádu v § 264. V daném případě se aplikuje § 264 odst. 2, odst. 3 a odst. 15 daňového řádu. Jsou proto zachovány právní účinky rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva k nemovitosti podle 70 odst. 5 ZSDP a § 72 ZSDP. Jestliže za účinnosti ZSDP nastala právní skutečnost, která způsobila, že na promlčecí lhůtu podle § 70 ZSDP nemohlo být po dobu 30 let od vzniku skutečnosti nahlíženo jako by uplynula, pak tento účinek přetrvává i za účinnosti daňového řádu. Na § 70 odst. 5 ZSDP kontinuálně navazuje § 160 odst. 6 daňového řádu, který zástavnímu právu přiznává obdobné účinky za užití terminologie nové právní úpravy. I když zástavní právo k nemovitosti bylo zřízené za účinnosti ZSDP, trvá se všemi účinky (i s právem vybrat a vymáhat zajištěný nedoplatek) i po nabytí účinnosti daňového řádu. Podle § 264 odst. 3 daňového řádu nedoplatek zajištěný zástavním právem k nemovitosti (zřízeným podle ZSDP) bude správce daně moci vybrat a vymáhat ve lhůtě 30 let od zápisu zástavního práva do evidence příslušného katastrálního úřadu podle § 160 odst. 6 daňového řádu. Žalovaný nesouhlasí s poplatníkem, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek je v případě zajištění nedoplatku zástavním právem na nemovité věci vázáno jen a pouze na tuto nemovitost a nebylo by možné k úhradě nedoplatku užít např. přeplatek na jiné dani či jej vymáhat jiným způsobem než prodejem konkrétní nemovitosti. S účinností od 1. 1. 2014 došlo k novelizaci znění § 181 odst. 3 daňového řádu a ve spojení s § 181 odst. 4 daňového řádu nejsou proti rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce vydanému po 1. 1. 2014 přípustné opravné prostředky. Poplatníkem zmíněný rozsudek

NSS ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 na danou věc nedopadá, vztahoval se k předchozí právní úpravě platné do 31. 12. 2013, podle níž bylo možné podat podle § 181 odst. 2 daňového řádu opravné prostředky.

16. Městský soud vycházel z následující právní úpravy v rozhodném znění:
17. Podle § 70 odst. 1 ZSDP *právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Podle druhého odstavce tohoto ustanovení je-li proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven; daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zjištěných podle odstavců 4 a 5. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení k promlčení se přihlídně jen tehdy, je-li to daňovým dlužníkem namítáno, a jen v rozsahu uplatňované námitky. Po dobu výkonu rozhodnutí soudem nebo soudním exekutorem anebo do uspokojení z výtěžku veřejné dražby lhůta podle odstavců 1 a 2 neběží, a to až do právní moci rozhodnutí o ukončení těchto řízení nebo jeho ukončení; lhůta rovněž neběží po dobu přihlášení nedoplatku v insolvenčním řízení. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení je-li daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v příslušné evidenci, nelze do třiceti let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku.*
18. Podle § 72 odst. 1 ZSDP *k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství může správce daně zřídit rozhodnutím zástavní právo. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému dlužníkovi. Zástavní právo k nemovitosti evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalším věcem, o kterých jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr.*
19. Podle § 70 odst. 2 daňového řádu *podání se posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno.*
20. Podle § 159 odst. 1 daňového řádu *proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla. Podle druhého odstavce tohoto ustanovení námitka se podává u správce daně, který úkon provedl. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení správce daně námitku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší, a vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změní nebo zjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námitce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje.*
21. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu *nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně. Jde-li o nedoplatek z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně. Podle druhého odstavce tohoto ustanovení byl-li před uplynutím lhůty pro placení daně správcem daně učiněn úkon podle odstavce 3, běží lhůta pro placení daně znovu ode dne, v němž byl tento úkon učiněn. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně je a) zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona, b) zřízení zástavního práva, nebo c) oznámení rozhodnutí o posečkání. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení lhůta pro placení*

daně končí nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku podle odstavce 1, s výjimkou nedoplatku zajištěného podle odstavce 6. Podle šestého odstavce tohoto ustanovení je-li nedoplatek zajištěn zástavním právem, které se zapisuje do příslušného veřejného registru, zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po tomto zápisu.

22. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu *daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení daňovou exekuci lze provést pouze těmito způsoby ... b) přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, ... f) prodejem nemovitých věcí.*
23. Podle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu *správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud ... e) zaniklo právo vymáhat nedoplatek ... h) bylo nařízeno více daňových exekucí a k úhradě vymáhaného nedoplatku postačí pouze některá z nich. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení rozhodnutí o odložení, jakož i o pokračování v odložené daňové exekuci, nebo rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se doručuje všem příjemcům exekučního příkazu. Jde-li o částečné zastavení daňové exekuce, doručuje se rozhodnutí pouze dlužníkovi a plátcí mzdy, poskytovateli platebních služeb nebo jinému poddlužníkovi (dále jen „poddlužník“), kterého se částečné zastavení týká. Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli. Podle čtvrtého odstavce tohoto ustanovení proti rozhodnutím podle odstavce 3 nelze uplatnit opravné prostředky.*
24. Podle přechodných ustanovení § 264 odst. 2 věta první daňového řádu *právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány; to platí i pro plné moci uplatněné přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona s tím, že jejich účinky se posuzují podle tohoto zákona. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení pro posouzení běhu a délky lhůty, která započala podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona postupuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu, jež je jí svou povahou a účelem nejbližší; tato lhůta neskončí dříve než v den, ve který by končila podle dosavadních právních předpisů. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení *běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle patnáctého odstavce tohoto ustanovení zástavní práva, jejichž rozsah byl vymezen přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachována se všemi účinky podle dosavadních právních předpisů i po nabytí účinnosti tohoto zákona.**
25. Městský soud k námitce uplatněné v prvním žalobním bodu předně uvádí, že soud se zabývá otázkou nicotnosti napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s. ř. s.), i bez návrhu, taková vada by vylučovala další věcný přezkum. Za nicotná rozhodnutí jsou například považována rozhodnutí, k jejichž vydání nemá správní orgán pravomoc nebo není absolutně věcně příslušný (viz rozsudky NSS ze dne ze dne 4. 2. 2009 č. j. 3 As 7/2008-99; ze dne 2. 11. 2006 č. j. 5 A 35/2002-73; ze dne 25. 11. 2004 sp. zn. 6 A 44/2001; ze dne 21. 8. 2003 č. j. 5 A 116/2001-46; všechna rozhodnutí správních soudů jsou dostupná:

www.nssoud.cz), rozhodnutí vydaná proti neexistujícímu subjektu (rozsudek NSS ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006-74) nebo pokud správní orgán rozhodl o nepodaném odvolání (rozsudek NSS ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. 7 A 18/2001). Nicotnost naopak nezpůsobují méně závažné vady správních aktů. Nicotnými nejsou rozhodnutí, která například obsahují písařskou chybu (rozsudek NSS ze dne 29. 12. 2005, č. j. 4 As 53/2004-73), která jsou podepsána v rubrice za správnost jinou osobou (rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2004, sp. zn. 2 Azs 5/2004).

26. V posuzovaném případě žalobce má za to, že o jeho „*odvolání*“ proti zamítavému rozhodnutí o zastavení daňové exekuce mělo rozhodnout Odvolací finanční ředitelství a nikoli žalovaný. Městský soud se s žalobcem neztotožnil.
27. Jak je patrné z poučení rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce, žalovaný v něm uvedl, že proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky a odkázal na ustanovení § 181 odst. 4 daňového řádu.
28. Předně se městský soud ztotožňuje se žalovaným, který žalobci v rozhodnutí o zamítnutí zastavení daňové exekuce uvedl zákonné poučení, že proti rozhodnutí (podle § 181 odst. 4 daňového řádu) nelze uplatnit opravné prostředky. Podle ustanovení § 181 odst. 4 daňového řádu totiž nelze uplatnit opravné prostředky proti rozhodnutí podle § 181 odst. 3 daňového řádu. V § 181 odst. 3 věta třetí daňového řádu je uvedeno, že rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli. Z uvedeného znění lze dovodit, že proti rozhodnutím, jež jsou zmiňovaná v § 181 odst. 3 větě první a druhé daňového řádu, tedy rozhodnutí o odkladu provedení exekuce, o jejím pokračování a též proti rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce, nejsou opravné prostředky přípustné. Proti rozhodnutí o odkladu provedení exekuce nebude přípustná žaloba ve správním soudnictví, neboť se jedná o rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s.; rozhodnutí o pokračování v odložené exekuci je rozhodnutím, jímž se upravuje vedení řízení, a proto je žaloba proti němu nepřípustná podle § 70 písm. c) s. ř. s. (viz též R 21/1981, R 27/1984 a č. 1048/2005 Sb. NSS). Naproti tomu rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce pod žádný z důvodů nepřípustnosti žaloby nebo kompetenčních výluk podřadit nelze, proto proti tomuto rozhodnutí je přípustná samostatná žaloba ve správním soudnictví podle § 65 s. ř. s. Pokud by žalobce proti zamítavému rozhodnutí o zastavení exekuce ve lhůtě podle § 72 s. ř. s. žalobu ve správním soudnictví podal, což však neučinil, pak se lze domnívat, že by byl zřejmě mohl být i úspěšný, co se týče přijatelnosti, resp. projednatelnosti žaloby ve správním soudnictví, neboť zamítavé rozhodnutí o zastavení exekuce samo o sobě (bez napadeného rozhodnutí) není přezkoumatelné, neobsahuje přezkoumatelné úvahy žalovaného. Žalobce namísto tzv. správní žaloby proti němu podal „*odvolání*“ ke správnímu orgánu, v daném případě k Odvolacímu finančnímu ředitelství. Jelikož odvolání proti zamítavému rozhodnutí o zastavení daňové exekuce přípustné není podle § 181 odst. 4 (včetně doplněného ust. § 181 odst. 3) daňového řádu, žalovaný podle § 70 odst. 2 daňového řádu správně vyhodnotil podání žalobce podle jeho obsahu jako námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu k posouzení a rozhodnutí o ní.
29. Podle městského soudu žalovaný proto nepochybil, pokud žalobcovo podání nazvané „*odvolání*...“ vypořádal jako podle § 159 odst. 3 daňového řádu jako námitky, a nepostupoval je k rozhodnutí svému odvolacímu orgánu, Odvolacímu finančnímu ředitelství, postupoval tak v souladu se zásadou dobré správy. V rozhodnutí o námitce se

žalovaný již blíže zabýval žalobcem uplatněnými otázkami promlčení a prekluze. K těmto otázkám bude pojednáno níže při vypořádání druhého žalobního bodu.

30. Závěry rozsudku NSS ze dne 9. 2. 2012, č. j. 1 Afs 14/2012-24, jež zmiňuje žalobce, neshledal soud pro daný případ relevantními, vztahují se k předchozí právní úpravě znění § 181 daňového řádu, podle kterého bylo přípustné podat proti rozhodnutí o zastavení daňové exekuce opravný prostředek (novelizace znění byla učiněna zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, s účinností od 1. 1. 2014). Městský soud v postupu žalovaného neshledal žádnou konkrétní skutečnost, v níž by mohl přisvědčit namítanému překročení pravomoci správního orgánu.
31. Ke druhému žalobnímu bodu městský soud považuje za vhodné předně uvést, že proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646, jímž žalovaný nařídil žalobci jako dlužníkovi daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtů žalobce vedených u X č. účtu X a č. účtu X (jako poskytovatele platebních služeb – poddlužníka) k vymožení nedoplatku a exekučních nákladů v celkové částce 121 695 837 Kč, který byl žalobci doručen dne 18. 4. 2015 s právní mocí z téhož dne, žalobce nepodal žalobu ve správním soudnictví ve lhůtě podle § 72 s. ř. s. Účastníci uvedenou částku nezpochybňují, městský soud se její výší proto zabývat nebude.
32. Vůči uvedenému exekučnímu příkazu žalobce nejprve namítl, že vůbec neměl být vydán, jelikož zaniklo právo vymáhat daňový nedoplatek pro promlčení, resp. prekluzi, nároku podle § 70 ZSDP, § 264 odst. 5 daňového řádu, § 160 odst. 5 daňového řádu, na dani z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 1994. Jak se uvádí v předchozím odstavci, žalobce exekuční příkaz nenapadl, proto otázkou zda měl či neměl být vydán, se městský soud v tomto řízení nemůže zabývat.
33. Ke zjištění, zda došlo k promlčení, resp. prekluzi, vymáhaného nároku, je třeba se zabývat úkony správního orgánu. K dané věci je vhodné uvést, že daň z příjmů fyzických osob za rok 1994 měl žalobce přiznat a zaplatit v obecné rovině ke dni 31. 3. 1995. Pokud dojde k doměření daně, je pro počátek běhu lhůty rozhodný náhradní den splatnosti, tj. okamžik, kdy má být (nikoliv měla být) podle platebního výměru uhrazena doměřená daň. To řeší např. i běh lhůt a reálnost vymožení, pokud se jedná o daň doměřené s víceletým zpožděním na základě zjištěného trestného činu daňového. V daném případě je vyznačena splatnost ke dni 22. 3. 1996 (v rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10), což strany nespoujají. Podle § 70 odst. 1 ZSDP by počala šestiletá promlčecí lhůta běžet po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným, tj. obecně ode dne 1. 1. 1996, v daném případě ode dne 1. 1. 1997 a skončila by k 1. 1. 2002 (obecně), a v daném případě 1. 1. 2003. V dané věci totiž platebním výměrem ze dne 19. 2. 1996 č. j. 31680/2.1./96 FÚ-10 byla žalobci vyměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 1994 ve výši 122 722 143 Kč, ten byl žalobci doručen dne 22. 2. 1996, ve lhůtě 30 dnů od jeho doručení byl žalobce povinen daň zaplatit (z uvedeného důvodu je splatnost do dne 22. 3. 1996). Tato šestiletá lhůta podle § 70 odst. 1 ZSDP tak začala v předmětné věci běžet od 1. 1. 1997 a skončila by dne 1. 1. 2003, pokud by nedošlo k jejímu přerušení.
34. K jejímu přerušení došlo, a to již zmíněným rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 10 o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10, jímž učinil správce daně úkon směřující k vybrání daně ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP a podle § 72 odst. 1 ZSDP zřídil k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství zástavní právo

na nemovitosti žalobce. Toto zástavní právo vzniklo doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva katastrálnímu úřadu (podle § 72 odst. 5 věta druhá ZSDP), jehož zápisem bylo v roce 1996 vyznačeno. Rozhodnutím žalovaného bylo odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí správce daně dne 16. 2. 2004 č. j. FŘ 12677/15/03, zamítnuto s právní mocí dne 4. 3. 2004, jež byla následně vyznačena v katastru nemovitostí, výpisy z katastru nemovitostí jsou konkretizovány výše. V souvislosti s touto časovou prodlevou mezi podáním odvolání a rozhodnutím odvolacího orgánu městský soud považuje za vhodné uvést, že žalobcem podané odvolání proti rozhodnutí o zástavním právu k nemovitostem nemělo podle § 48 odst. 12 ZSDP odkladný účinek, nebyl tím nijak ovlivněn zápis zástavního práva do katastru nemovitostí ke dni 23. 3. 1996, tedy dnem skutečné splatnosti nedoplatku v dané věci. Finanční úřad pro Prahu 10 v souladu se zněním § 72 odst. 5 ZSDP již v roce 1996 podal návrh na vklad tohoto zástavního práva do katastru nemovitostí. Tímto zápisem byla splněna podmínka zajištění částky dlužné daně zástavním právem k nemovitým věcem ve smyslu ustanovení § 70 odst. 5 ZSDP, jelikož je-li daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v katastru nemovitostí, nelze do 30 let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku. V daném případě se promlčecí lhůta pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku zřízením zákonného zástavního práva podle § 72 odst. 1 ZSDP a jeho evidováním v katastru nemovitostí podle § 72 odst. 5 ZSDP prodloužila z původních 6 let (od 1. 1. 1997) na 30 let (do 1. 1. 2027) podle § 70 odst. 5 ZSDP. Podle ustanovení ZSDP tedy lze konstatovat, že právo vymáhat daňový nedoplatek nezaniklo.

35. ZSDP pozbyl účinnosti ke dni 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 jej nahradil daňový řád. Do účinnosti daňového řádu daňový nedoplatek v předmětné věci žalobce neuhradil, ani nebyl správním orgánem vymožen prostřednictvím zástavního práva k nemovitostem žalobce. Podle přechodných ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu řízení a postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů (tedy podle ZSDP), se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení daňového řádu, jež upravují řízení nebo postupy svou povahou a účelem jim nejbližší.
36. V souladu s přechodnými ustanoveními rozhodl žalovaný v posuzovaném případě o námitce promlčení, resp. prekluze, žalobce uplatněné dne 20. 8. 2015 rozhodnutím podle ustanovení § 181 daňového řádu, takový postup byl svou povahou a účelem nejbližší rozhodování o námitce promlčení vznesené podle § 70 ZSDP. Lhůta pro placení daně podle § 70 ZSDP měla charakter promlčecí, podle daňového řádu je tato lhůta lhůtou prekluzivní (§ 160 daňového řádu), v níž je žalovaný jako správce daně povinen přihlížet k zániku práva vymáhat daňový nedoplatek z úřední povinnosti. Přechodné ustanovení (§ 264 odst. 5 věta první před středníkem daňového řádu) obsahuje pravidla pro běh a délku lhůty pro promlčení práva vybrat daňový nedoplatek, která se posuzuje ode dne nabytí účinnosti daňového řádu podle ustanovení daňového řádu; novou právní úpravou se mění charakter této lhůty z lhůty promlčecí na lhůtu prekluzivní. Z uvedeného vyplývá, že promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 ZSDP a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, má po 1. 1. 2011 charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 daňového řádu v návaznosti na § 160 daňového řádu.
37. V daném případě k vymožení nezaplacené daně z příjmů žalobce běží žalovanému i nadále po účinnosti daňového řádu 30 letá lhůta (prekluzivní), která v daném případě počala podle původního § 70 odst. 5 ZSDP běžet dnem 1. 1. 1997, a má skončit dne 1. 1. 2027. Jak uvedl

NSS v rozsudku ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 „*Promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a neskončila do dne nabytí účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má po 1. 1. 2011 charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 v návaznosti na § 160 daňového řádu.*“ Počínaje dnem 1. 1. 2011 se tedy 30 letá promlčecí lhůta změnila v 30 letou prekluzivní lhůtu, jejíž případné uplynutí je správce daně povinen zohlednit z úřední povinnosti. Ustanovení § 160 odst. 1, odst. 2, odst. 3 písm. a) a b), odst. 5 a odst. 6 daňového řádu jsou obsahově obdobná s předcházející právní úpravou v § 70 ZSDP. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu je třeba nahlížet na původní délku lhůty jakožto na 6 letou, jež podle § 160 odst. 3 písm. a) a b) daňového řádu byla ke dni 19. 2. 1996 přerušena vydáním platebního výměru, znovu tedy počala běžet dne 1. 1. 1997, a s ohledem na zajištění nedoplatku daně z příjmů žalobce zástavním právem byla ve smyslu § 160 odst. 6 daňového řádu prodloužena na lhůtu 30 letou.

38. Žalobcovu argumentaci 20 leté lhůty shledal městský soud irelevantní, taková lhůta se podle § 70 odst. 2 ZSDP, respektive § 160 odst. 5 daňového řádu, vztahuje na daňové pohledávky, jež nejsou zajištěny zástavním právem k nemovitostem, respektive zapsané do veřejného registru, což neodpovídá právě projednávanému případu.
39. Žalobce argumentuje odkazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, že „*Nelze připustit, aby se vlivem interpretace zákona stalo předmětem zdanění něco, co zákon za předmět daně s žádoucí mírou určitosti nepředpokládá. Zákonný pojem „konec zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání“ se v rozporu s racionálním výkladem neodvíjí ode dne 31. 12. 1998, nýbrž až ode dne 31. 12. 1999, kdy prostředkem k extenzivnímu výkladu je lhůta k podání daňového přiznání, tj. den 31. 3. 1999. Tímto výkladem je výslovná tříletá lhůta prodloužena na lhůtu čtyřletou. Bytová politika státu realizovaná skrze zdaňování nemůže činit neodůvodněné rozdíly. Nelze tolerovat ani velmi extenzivní výklad lhůt k vyměření daně ani přehnaně restriktivní výklad podmínek osvobození od daně. Interpretace a aplikace daňového práva procesního i hmotného, tedy práva, které již samo legitimizuje jisté omezení vlastnického práva, nesmí vést k porušení tohoto základního práva tím, že nerespektuje z principu proporcionality plynoucí příkaz k co největší minimalizaci zásahu do základního práva.*“. Městský soud žalobcem zmiňovaný nálezy Ústavního soudu v dané věci nepovažuje za přílehlavé, jelikož z napadeného rozhodnutí ani ze spisového materiálu nevyplývá, že by se žalovaný dopustil jakéhokoli extenzivního výkladu k otázce promlčení či prekluze, jež podle právní úpravy činí v obou případech (podle ZSDP i podle daňového řádu) shodně 30 let.
40. Žalovaný při dodržení uvedené lhůty respektoval žalobcovu právní jistotu ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14 „*Zásada právní jistoty plynoucí ze zásady právního státu podle čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky brání tomu, aby zákonodárce ponechal možnost stanovení daně bez časového omezení nebo po dobu, jejíž (extrémní) délka by – s ohledem na možný dopad do právní sféry daňových subjektů – postrádala jakékoli rozumné odůvodnění. Rovněž by s ní bylo v rozporu, pokud by zákonná pravidla určující běh a délku lhůty pro stanovení daně doznala změn v natolik krátké době před jejím uplynutím, že by od dotčených daňových subjektů nebylo možné spravedlivě očekávat, aby jejímu prodloužení „na poslední chvíli“ přizpůsobily své jednání. V takovém případě by se jednalo o nepřijatelnou nepravou retroaktivitu, ledaže by na straně veřejné moci existoval určitý silný veřejný zájem, odůvodněný především mimořádnými okolnostmi, který by převážil nad oprávněným zájmem daňových subjektů na tom, aby jejich právní vztahy plynoucí z příslušné daňové povinnosti byly definitivně vypořádány. Jinak ale zákaz změn zákonné úpravy lhůty*

pro stanovení daně, jež by se do budoucna dotýkaly i běhu a délky lhůty započaté podle původní právní úpravy, jen ze zásady právní jistoty obecně dovodit nelze.“ V daném případě pravidla pro otázky promlčení doznala změny ve prospěch žalobce tím, že promlčecí lhůta (podle § 70 ZSDP) se stala lhůtou prekluzivní (podle § 160 daňového řádu). Nová právní úprava proto nijak nenarušila žalobcovo legitimní očekávání.

41. Ohledně žalobcova tvrzení, že lze tuto procesní situaci subsidiárně posoudit podle norem občanského práva o promlčení pohledávky a zástavního práva, městský soud konstatuje, že tato dílčí žalobní námitka je nedůvodná, neboť subsidiární aplikace občanského práva v otázce promlčení a prekluze postrádá jakoukoliv právní oporu ať již v daňovém řádu, tak v dříve platném ZSDP. Žalovaným aplikovaná ustanovení těchto dvou právních předpisů představují zvláštní právní úpravu, čímž je jakákoliv aplikace občanského práva pro promlčení a prekluzi vyloučena, a to i *per analogiam*. Ostatně nový občanský zákoník (zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů) v § 1 odst. 1 věta druhá výslovně stanoví, že „*Uplatňování soukromého práva je nezávislé na uplatňování práva veřejného.*“ Takové pravidlo však neplatí pro otázky týkající se např. daňové exekuce, ta naopak předpokládá ve značném rozsahu podpůrnou aplikaci civilního procesního předpisu (o. s. ř.).
42. K otázce, zda se 30 letá lhůta vztahuje výlučně k majetku, jenž je předmětem zástavního práva, jinak by tím došlo k extenzivnímu výkladu § 160 daňového zákona lze konstatovat, že daňový nedoplatek (tedy splatná neuhrazená daň s příslušenstvím, zajištěná v daném případě zástavním právem, je daňovým dluhem daňového subjektu, jemuž odpovídá daňová pohledávka „*na straně příslušného veřejného rozpočtu*“) dosud vymožen nebyl. Žalovaný vydal exekuční příkaz ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646, na příkázání pohledávky z účtu podle § 178 odst. 5 písm. b) daňového řádu, proti němuž žalobce žalobu ve správním soudnictví nepodal.
43. Daňový řád s exekučním příkazem, resp. s jeho „*vydáním*“ spojuje současně účinky zahájení exekučního řízení. K vydání exekučního příkazu může správce daně přistoupit pouze tehdy, pokud jsou splněny věcné předpoklady nařízení exekuce, a to existence exekučního titulu, vykonatelnost exekučního titulu, zachování prekluzivní lhůty pro vymáhání, postižitelnost předmětu exekuce a dodržení pravidel směřujících k ochraně dlužníka (§ 263 o. s. ř., 264 o. s. ř. ve spojení s § 177 odst. 1 daňového řádu). Správce daně vystupující v roli exekučního orgánu proto musí vždy v první řadě zkoumat, zda je exekuce podložena exekučním titulem. V daném případě žalovaný má vykonatelné rozhodnutí o vzniku zástavního práva na nemovitostech zapsané v katastru nemovitostí, k němuž vydal výkaz nedoplatků ke dni 9. 4. 2015 č. j. 2766361/15/ na částku 121 195 837 Kč. Jelikož vymáhání nedoplatku, který je zajištěn zástavním právem zapsaným v katastru nemovitostí, zaniká uplynutím 30 let od zápisu do tohoto katastru, lze exekuci nařídit jenom tehdy, pokud neuplynula prekluzivní lhůta pro vymáhání nedoplatku. Tato lhůta dosud neuplynula, proto daňovou exekuci lze provést podle § 178 odst. 5 písm. b) daňového řádu i příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb. Žádné ustanovení ZSDP (ani daňového řádu) nebrání tomu, aby správce daně vymáhal daňový nedoplatek více způsoby zároveň (viz rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2010 č. j. 8 Afs 19/2009-40). Z uvedeného vyplývá, že je možné se domáhat uspokojení ze zástavního práva i z jiného majetku ve smyslu § 178 odst. 5 daňového řádu. Námitky druhého žalobního bodu městský soud shledal nedůvodnými.

44. Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
45. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladu řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 14. února 2020

JUDr. Jan Ryba, v. r.
předseda senátu