



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **M. H.**
zastoupený daňovým poradcem Ing. J. M.

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2018, č. j. 3244917/18/3215-00540-803674, ve věci námitky proti exekučnímu příkazu

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Žalobní body a stanovisko žalovaného

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 18. 11. 2018 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2018 č. j. 3244917/18/3215-00540-803674 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti exekučnímu příkazu na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů č. j. 3068904/18/3215/00540-803674 (dále jen „exekuční příkaz“). Žalobce napadenému rozhodnutí vytýká, že žalovaný nerespektoval právní názor Krajského soudu v Ostravě, vyjádřený v rozsudku ze dne 21. 2. 2018 č. j. 22 Af 2/2017-41, publ. pod č. 3747/2018 Sb. NSS, podle kterého je správce daně před vydáním exekučního příkazu povinen sdělit daňovému subjektu výši úroku z prodlení platebním výměrem. Žalovaný uvádí, že rozhodnutí č. j. 22 Af 2/2017 – 41 vychází z odlišného skutkového stavu, kde daň byla uhrazena a exekuční příkazy postihovaly pouze úrok z prodlení. S tím žalobce nesouhlasí, skutkové rozdíly nejsou z rozsudku č. j. 22Af 2/2017 – 41 vůbec patrné, a pokud byly, nemají na posouzení věci žádný vliv.
2. Žalobce nesouhlasí ani s názorem žalovaného, že správce daně není před vydáním exekučního příkazu povinen sdělit daňovému subjektu výši úroku z prodlení platebním výměrem v situaci, kdy daňový subjekt není schopen plnit své závazky dobrovolně. Podle názoru žalobce, nebyla-li výše úroku z prodlení sdělena platebním výměrem, je výše vymáhané částky úroku nepřezkoumatelná.
3. Žalobce nesouhlasí ani s názorem žalovaného, že správce daně nebyl povinen seznámit žalobce s výší daňových nedoplatků, neboť byl s výší daňových nedoplatků v minulosti seznámen jednak vyrozuměním z 25. 1. 2018, jednak exekučními příkazy na příkázání pohledávky z účtu vydanými dne 22. 2. 2018 a jednak rozhodnutím o zřízení zástavního práva. Podle žalobce tento názor neobstojí, protože se výše nedoplatku na daních a nedoplatku na úroku z prodlení v čase liší.
4. Ze všech těchto důvodů žalobce navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
5. Žalovaný správce daně s žalobou nesouhlasil, navrhl její zamítnutí a odkázal na napadené rozhodnutí, neboť žalobní námitky odpovídají námitkám, které žalobce vyjádřil právě v námitkách proti exekučnímu příkazu.

II. Posouzení krajským soudem

6. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.
7. Ze správního spisu krajský soud zjistil následující. Žalobce byl vyrozuměn o daňovém nedoplatku dne 25. 1. 2018, ve kterém byly vyčísleny nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob podávající daňová přiznání a na daň z přidané hodnoty ke dni 24. 1. 2018, současně byl žalobce poučen o způsobu uhrazení nedoplatku a následcích spojených

s neuhrazením do 8 dnů od doručení vyrozumění. Dne 20. 2. 2018 vydal žalovaný exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu k vymožení nedoplatku na dani z přidané hodnoty a dani z příjmů fyzických osob, podávající daňová přiznání, včetně úroku z prodlení k 19. 2. 2018 a dále v běžící sazbě, postihující účty žalobce vedené u Komerční banky, a.s.; dne 21. 2. 2018 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu k vymožení nedoplatku na dani z přidané hodnoty a dani z příjmů fyzických osob, podávající daňová přiznání, včetně úroku z prodlení k 20. 2. 2018 a dále v běžící sazbě, postihující účet žalobce vedený u České spořitelny, a. s. a téhož dne exekuční příkaz na přikázání pohledávky k vymožení týchž nedoplateků a postihující účet žalobce vedený u Raiffeisenbank a. s. Dne 9. 3. 2018 rozhodl žalovaný o zřízení zástavního práva k nemovité věci dlužníka k zajištění neuhrazené daně z přidané hodnoty a daně z příjmů.

8. Dne 17. 4. 2018 bylo provedeno místní šetření v místě bydliště žalobce; následně dne 19. 4. 2018 kontaktoval žalovaného Ing. J. M., daňový poradce žalobce, který uvedl, že žalobce se je vědom svého nedoplatku a že činí soudní kroky, které budou mít dopad též na nedoplatek; než je však učiní, požádá žalovaného o povolení úhrady nedoplatku ve splátkách.
9. Dne 15. 8. 2018 žalovaný vydal exekuční příkaz na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů k vymožení nedoplatku včetně příslušného úroku z prodlení ke dni 14. 8. 2018 ve výši 982 576 Kč a úroku z prodlení z částky 552 050 Kč za dobu od 15. 8. 2018 do zaplacení. Exekuční příkaz je odůvodněn tím, že žalobce nezaplatil ke dni 14. 8. 2018 podle vykonatelného výkazu nedoplatku sestaveného ke dni 14. 8. 2018 daň z přidané hodnoty a daň z příjmů fyzických osob v celkové výši 552 050 Kč, dále nedoplatek na úroku z prodlení ve výši 297 409 Kč a na příslušenství 133 117 Kč.
10. Proti exekučnímu příkazu podal dne 17. 8. 2018 žalobce námitku, kterou žalobce žalovanému vytýkal táz pochybení, jako v žalobě, tedy nevydání platebního výměru na úrok z prodlení před vydáním exekučního příkazu a nevyrozumění žalobce o výši jeho nedoplatku a upozornění na následky spojené s jejich neuhrazením. Současně požádal o odklad daňové exekuce nařízené exekučním příkazem na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů, a to z důvodu posečkání do rozhodnutí o žádosti žalobce o rozložení úhrady daňových nedoplateků ve splátkách.
11. Dne 17. 9. 2018 žalovaný napadeným rozhodnutím námitku zamítl. Poukázal na to, že exekuce byla nařízena k vymožení jak nedoplatku na dani, tak i k ní narůstajícího úroku z prodlení (příslušenství). Na rozdíl od případu řešeného Krajským soudem v Ostravě v rozsudku ze dne 21. 2. 2018 č. j. 22 Af 2/2017-41 nebyl dosud uhrazen nedoplatek na jistinu. S poukazem na ustanovení § 178 odst. 3 daňového řádu konstatoval, že současně s daní je dobýváno i její příslušenství. Vzhledem k tomu, že ke dni vydání exekučního příkazu nebyla zaplacená jistina, správce daně podle žalovaného správně vydal exekuční příkaz jak na jistinu, tak na příslušenství již přirostlé. Zdůraznil, že dobrovolná úhrada nedoplatku žalobcem neproběhla. Dále žalovaný poukázal na to, že žalobce byl dne 25. 1. 2018 vyrozuměn o výši nedoplatku a upozorněn na následky s tím spojené. Proto není důvodná ani druhá námitka.
12. Krajský soud se nejprve zabýval přípustností žaloby proti rozhodnutí o námitce proti exekučnímu příkazu a dospěl k závěru, že žaloba přípustná je s ohledem na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyjádřené v usnesení ze dne 19. 2. 2019 č. j. 1 Afs 271/2016-53. Tímto rozhodnutím Nejvyšší správní soud připustil žalobu jak proti

rozhodnutí o námitce proti exekučnímu příkazu, tak proti samotnému exekučnímu příkazu.

1. Námitka nevyrozumění o výši daňových nedoplatků před vydáním exekučního příkazu

13. Podle § 153 odst. 3 daňového řádu, *správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatku a upozornit jej na následky spojené s neuhrazením*. Již ze samotné dikce a užití pojmu „*může*“ vyplývá, že zákonodárce svěřil správci daně ve vztahu k § 153 odst. 3 daňového řádu diskreční oprávnění, tj. je oprávněn učinit správní uvážení o tom, zda je na místě vyrozumění učinit či nikoliv.
14. Diskreční pravomoc, neboli správní uvážení, je oprávnění správních orgánů určitou věc samostatně posoudit a rozhodnout o ní. V rámci tohoto uvážení mají správní orgány relativně volný prostor. Nejsou v takových případech vázány zákonem k jediné možné alternativě. Je to důsledek toho, že právní norma kvůli určité právní skutečnosti nestanoví jen jeden konkrétní následek. V textech právních předpisů bývá tato pravomoc označena např. slovem „smí“, „může“, případně je správnímu orgánu nabídnuto několik možností k rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2016, č. j. 7 As 282/2015 - 32).
15. Přesně takto je přitom koncipován § 153 odst. 3 daňového řádu, který uvádí, že správce daně „*může*“ předmětné vyrozumění učinit.
16. Skutečnost, že uvedená norma přiznává správnímu orgánu možnost diskrece, má vliv i na navazující soudní řízení před správními soudy. Jak správní soudy opakovaně vyslovily, v rámci přezkumné činnosti správní soudy přezkoumávají zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Nemohou však nahrazovat správní uvážení správního orgánu uvážením soudním. Správní uvážení může soud přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho meze a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem. Za splnění těchto předpokladů není soud oprávněn z těchto skutečností dovozovat jiné závěry (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, ze dne 21. 1. 2004, č. j. 5 Azs 47/2003 - 48, či usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 10. 2000, sp. zn. II. ÚS 361/2000).
17. Právo orgánů finanční správy učinit správní uvážení ohledně aplikace § 153 odst. 3 daňového řádu je poměrně široké, neboť toto ustanovení nejenže výslovně operuje s pojmem „*může*“, ale nadto je i konstruováno s pomocí obsahově neurčitých pojmů („*vhodným způsobem*“) a konečně neobsahuje žádné podmínky své aplikace (hypotézu).
18. Jak vyplývá z rekapitulace správního spisu, žalovaný žalobce o výši jeho nedoplatku a o následcích spojených s jeho neuhrazením vyrozuměl již dne 25. 1. 2018. Mimo toto vyrozumění byl žalobce o výši nedoplatku žalovaným dále informován v exekučních příkazech na příkazání pohledávek z účtu vydaných 22. 2. 2018 a dále v rozhodnutí o zřízení zástavního práva. V napadeném rozhodnutí žalovaný poukázal na tuto skutečnost a uvedl, že celková výše nedoplatku vedená v exekučním příkaze se od vyrozumění liší pouze ve výši příslušenství, které v mezidobí k jistině narostlo, a má za to, že za této situace z ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu nevyplývá povinnost zasílat nové vyrozumění, a jeho zaslání žalovaný považuje za nadbytečné. Žalovaný tak v rámci svého

diskrečního oprávnění uvažil o nutnosti žalobce o výši jeho nedoplatků, svou správní úvahu v napadeném rozhodnutí vyjádřil a také ji odůvodnil. Krajský soud tuto jeho úvahu nepovažuje za odporující zásadám správního uvážení, neboť žalovaný nevybočil z mezí a hledisek stanovených zákonem, úvaha je v souladu s pravidly logického uvažování a žalovaný v ní nezneužil ani nepřekročil meze uvážení. Krajský soud se nadto i po věcné stránce s úvahou žalovaného zcela ztotožňuje a má za to, že důvody pro další vyrozumění žalobce o výši jeho daňových nedoplatků nebyly dány, když žalobce již byl o výši svého nedoplatku vyrozuměn dne 25. 1. 2018, na výzvu nijak nereagoval, ze spisu ani z tvrzení žalobce nevyplývá, že by na nedoplatek cokoliv plnil, a za této situace krajský soud neshledal žádnou indicii, která by měla nasvědčovat tomu, že by žalobce o svém nedoplatku a jeho výši nevěděl a neměl dostatečný prostor k jeho dobrovolné úhradě, což je zjevně smyslem institutu vyrozumění o výši nedoplatku. Další vyrozumění žalobce by tak nebylo účelné. Ke stejnému závěru ve skutkově obdobné situaci dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 7 Afs 37/2018 – 51 ze dne 15. listopadu 2018, jehož právní věta zní: „*ustanovení § 153 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neukládá správci daně (na rozdíl od právní úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) povinnost vyrozumět vždy daňový subjekt před zahájením exekuce o výši jeho daňových nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením*“. Námitka nevyrozumění žalobce před zahájením exekuce o výši jeho daňových nedoplatků tak není důvodná.

b) k námitce nevydání platebního příkazu na úroky z prodlení před vydáním exekučního příkazu

19. Podle § 252 odst. 6 daňového řádu, *správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu*. I toto ustanovení tak dává správci daně diskreční pravomoc, tedy pravomoc uvážit, zda v konkrétní věci je či není zapotřebí daňový subjekt seznámit s výší úroku z prodlení platebním výměrem, což vyplývá z i zde použitého obratu „*může*“. Ve vztahu k daňové povinnosti je úrok z prodlení sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s primární daňovou povinností. Úrok z prodlení je stanoven jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních. Jak vyplývá z ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu, úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona, a to za každý den, po který nebyla platební povinnost uhrazena. O výši této daňové povinnosti může správce daně daňový subjekt vyrozumět rozhodnutím (platebním výměrem) ve smyslu ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu. Platební výměr má však toliko deklaratorní charakter, jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení. Tato povinnost je založena přímo zákonem, resp. úrok z prodlení nabíhá při splnění zákonných podmínek a v okamžiku jejich splnění je také úrok z prodlení splatný. Správce daně tedy vyrozumí daňový subjekt o výši úroku vzniklého na základě zákona ve smyslu ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu platebním výměrem v případě, kdy to vyžaduje stav osobního daňového účtu daňového subjektu, resp. kdy jsou pro to relevantní důvody; mezi takové důvody patří i situace, kdy daňový subjekt nedoplatek na dani, ze kterého běží úrok z prodlení, dobrovolně zcela zaplatil a uhradil i část úroků z prodlení, za takové situace je správce daně povinen poskytnout daňovému subjektu reálný časový prostor i pro dobrovolnou úhradu přirostlého úroku z prodlení, jak dovodil zdejší soud v žalobcem citovaném rozsudku č. j. 22 Af 2/2017 – 41 z 21. 2. 2018.
20. Žalobce v námitce proti exekučnímu příkazu nepoukazoval na žádný relevantní důvod, pro který by stav jeho osobního daňového účtu vyžadoval sdělení úroku

z prodlení. Poukazoval pouze na to, že správce daně zahrnul do exekučního příkazu i úrok z prodlení, a to aniž by tento byl před exekucí sdělen žalobci rozhodnutím (platebním výměrem), čímž měl být žalobce zkrácen na právu namítat nesprávnou výši úroku z prodlení; žádná další relevantní tvrzení nevzněl.

21. Žalovaný se ztotožnil s postupem správce daně, neshledal důvody pro to, aby byl žalobce před zahájením exekučního řízení vyrozuměn o výši úroků z prodlení exekučním příkazem s poukazem na ustanovení § 178 odst. 3 daňového řádu, ze kterého vyplývá možnost vést daňovou exekuci jak pro daň, tak pro úrok z prodlení (srov. § 252 odst. 1 a 2 daňového řádu), dále s poukazem na to, že úrok z prodlení vzniká podle § 252 odst. 2 daňového řádu přímo ze zákona, a to za každý den, po který nebyla platební povinnost uhrazena, a dále na skutečnost, že žalobce nezaplatil jistinu na daňovém nedoplatku a z jeho platební morálky nevyplývá možnost dobrovolné úhrady daňových nedoplatků, žalobce není schopen plnit své závazky po delší dobu a nedoplatek narůstá.
22. Žalovaný tak v rámci svého diskrečního oprávnění uvážil i o nutnosti žalobce vyrozumět jej před zahájením exekučního řízení o výši jeho dluhu na úrocích z prodlení platebním výměrem, svou správní úvahu v napadeném rozhodnutí vyjádřil a také ji odůvodnil. Krajský soud i tuto jeho úvahu nepovažuje za odporující zásadám správního uvážení, neboť žalovaný nevybočil z mezí a hledisek stanovených zákonem, úvaha je v souladu s pravidly logického uvažování a žalovaný v ní nezneužil ani nepřekročil meze uvážení. Krajský soud se i zde ztotožňuje s úvahou žalovaného po věcné stránce a má za to, že žádný důvod pro další vyrozumění žalobce o výši dlužných úroků z prodlení zde nebyl dán, když žalobce dobrovolně nehradil ani jistinu na daňových nedoplatecích, o kterých byl informován, žádnou námitku ve vztahu ke stavu svého osobního daňového účtu nevzněl a měl dostatečný prostor k dobrovolné úhradě, což je smysl institutu vyrozumění o výši úroků z prodlení platebním výměrem, jak zdejší soud konstatoval v žalobcem citovaném rozsudku č. j., 22 Af 2/2017 – 41, ze správního spisu nevyplývá žádná indicie, která by žalobce měla vést k pochybnostem o výši úroku z prodlení, který k nezměněné výši jeho daňových nedoplatků přirůstal a žalobce žádnou takovou skutečnost nenamítal. Ke stejnému závěru ve skutkově obdobné situaci dospěl i Nejvyšší správní soud ve shora citovaném rozsudku č. j. 7 Afs 37/2018 – 51 ze dne 15. listopadu 2018. Námitka nevyrozumění žalobce před zahájením exekuce platebním výměrem o výši úroků z prodlení tak rovněž není důvodná.
23. Co se týče žalobcem zmiňovaného rozsudku zdejšího soudu ze dne 21. 2. 2018 č. j. 22 Af 2/2017-41, ten byl v skutku vydán za odlišné skutkové situace, kdy jistina, ze které se úrok počítal, již byla uhrazena, daňový subjekt byl před zahájením exekuce vyrozuměn o úrocích z prodlení, k zahájení exekuce však došlo v časovém horizontu, který mu neumožňoval jejich dobrovolnou úhradu, což je skutkový stav podstatně odlišný od posuzované věci. Ani žalobní námitka nerespektování právního názoru vyjádřeného v tomto rozsudku tak není důvodná.
24. Vzhledem k tomu, že krajský soud neshledal důvodnou žádnou z žalobních námitek, soud žalobu v souladu s ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
25. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu

žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 10. dubna 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu