



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce **Global Tungsten & Powders spol. s r. o.**
sídlem Zahradní 1442/46, 792 01 Bruntál
zastoupený advokátem Mgr. Viktorem Duškem
sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha 8

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 3336451/16/3205-00540-804772, č. j. 3336432/16/3205-00540-804772 a č. j. 3336386/16/3205-00540-804772, všechna ze dne 2. 11. 2016, ve věci nařízení exekuce,

takto :

I. Exekuční příkazy Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 2. 11. 2016 č. j. 3336451/16/3205-00540-804772, č. j. 3336432/16/3205-00540-804772 a č. j. 3336386/16/3205-00540-804772 **se zrušují** a věci **se vracejí** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 31 110 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám Mgr. Viktora Duška, advokáta se sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha 8.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 2. 1. 2017 domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2016 č. j. 3336451/16/3205-00540-804772, č. j. 3336432/16/3205-00540-804772 a č. j. 3336386/16/3205-00540-804772. Jednalo se ve všech případech o exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, a to k úhradě úroků z prodlení na dani z přidané hodnoty, výše nedoplatku činila ve všech třech případech 8 975 130 Kč a exekuční náklady činily 179 502 Kč. Splatnost nedoplateků nastala ke dni 14. 10. 2016.
2. Žalobce v žalobě namítal, že podkladové výměry na úrok z prodlení za měsíce duben 2011, květen 2011, červen 2011, červenec 2011, srpen 2011, září 2011, duben 2012, červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, září 2012, únor 2013 a červenec 2014 byly vydány 18. 10. 2016 a doručeny žalobci 31. 10. 2016. Na základě uvedených výměrů byl žalobce vyrozuměn ze strany žalovaného o přepisu úroků z prodlení v celkové výši 10 381 069 Kč; část z této částky ve výši 1 405 939 Kč byla uhrazena nadměrným odpočtem DPH, zbývající část ve výši 8 975 130 Kč představovala nedoplatek vymáhaný napadenými rozhodnutími. Hlavní činností žalobce je výroba a hutní zpracování neželezných kovů (zejména wolframových produktů) a jejich slitin; žalobce zaměstnává 86 osob a jeho obrat za rok 2015 činil více než 2,5 miliardy Kč. Po doručení shora uvedených platebních výměrů žalobce inicioval kroky k uhrazení dlužné částky, avšak pouhé dva dny po doručení platebních výměrů vydal žalovaný napadená rozhodnutí. Zároveň žalovaný zřídil i zástavní právo k nemovitostem žalobce. Tato rozhodnutí vydal žalovaný přesto, že žalobce s ním plně spolupracuje, na veškeré přípisy žalovaného včas a řádně reaguje a daňové kontroly, v souvislosti s ním byly mimo jiné vydány uvedené platební výměry, se sám velmi aktivně účastnil. Daň, z níž byly žalobci vyměřeny předmětné úroky z prodlení, žalobce žalovanému dobrovolně řádně a včas uhradil a to dokonce s předstihem přibližně devíti měsíců. Částka na účtech navíc exekvovanou částku převyšovala, takže žalobce potřebnými prostředky na úhradu dluhu žalovanému disponoval. Postupem žalovaného bylo žalobci zamezeno v možnosti dobrovolné úhrady předmětných úroků z prodlení. Žalobce též podotknul, že výpočet výše úroků z prodlení byl zatížen chybou, což sám žalovaný uznal autoremedurním rozhodnutím ze dne 22. 11. 2016, dále že z předmětných účtů hradil mzdy svých zaměstnanců, a též namítal skutečnost, že uplatňuje každoměsíční nárok na odpočet DPH, přičemž i prostřednictvím těchto přeplatků ve formě odpočtů DPH by mohla být předmětná částka během několika měsíců uhrazena (ačkoli žalobce neměl v úmyslu zvolit tento způsob řešení).
3. Žalobce má za to, že žalovaný měl sice možnost vydat exekuční příkaz dle § 178 odst. 1 a 5 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“), nicméně při stanovení okamžiku nařízení daňové exekuce uplatnil správní uvážení v rozporu se základními zásadami správy daní. Tyto zásady jsou ve světle žalobcem citované judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu zásadním interpretačním a následně i aplikačním vodítkem pro žalovaného. Jejich nezohlednění je porušením zákona a zásahem do práv žalobce. Vydáním napadených rozhodnutí, aniž by správce daně ponechal žalobci, který s ním plně kooperuje, prostor pro dobrovolnou úhradu, žalovaný porušil zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti, zásadu spolupráce, zásadu vstřícnosti a slušnosti a zásadu hospodárnosti. Stalo se tak proto, že žalobci byla znemožněna dobrovolná úhrada, kdy ponechání k dobrovolné úhradě lhůtu 1 pracovního dne zjevně odporuje zásadě spolupráce, nadto přes plnou spolupráci žalobce byl tento ve

Shodu s prvopisem potvrzuje

své majetkové sféře zatížen, a to jednak komplikacemi těsně před výplatním termínem jeho zaměstnanců, jednak vygenerováním zbytečných exekučních nákladů ve výši 179 502 Kč a zbytečnou činností žalovaného. Žalovaný neuvedl žádné indicie, pro něž by se mohl domnívat, že žalobce změnil své dosavadní chování vůči žalovanému, vůči němuž až dosud neměl žádné nedoplatky.

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že základní zásady daňového řízení představují obecné principy, které neobsahují konkrétní normativní pravidlo, čímž je jejich aplikace značně limitovaná; konkrétní obsah tyto zásady získávají až ve spojení se speciálním zákonným ustanovením, které je vždy nutno aplikovat přednostně. Žalovaný ovšem postupoval v mezích toho, co mu zákon umožňuje, a proto byl jeho postup legální. Žalovaný poukázal na specifika úpravy úroku z prodlení: Toto příslušenství daně se od ostatních obdobných institutů liší v tom, že vzniká přímo ze zákona a je splatné již dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik. Z hlediska účinků vzniku jednotlivých úroků z prodlení pak bylo rozhodující datum 10. 10. 2016, tedy den, kdy uplynula náhradní lhůta splatnosti dodatečných platebních výměrů, korigujících předmětnou daňovou povinnost; ke dni 14. 10. 2016 pak byly předmětné položky úroku z prodlení předepsány na osobním daňovém účtu žalobce; nahlédnutím do něj mohl žalobce od uvedeného dne zjistit přesnou výši své daňové povinnosti. Platební výměry, vydané v intencích § 252 odst. 6 d. ř. pak měly ryze deklaratorní charakter a sloužily k tomu, aby byl daňový subjekt informován o výsledné výši úroku z prodlení, vypočteného ke konkrétnímu dni. Žalobce se mohl s výší svého nedoplatku z titulu neuhrazeného úroku z prodlení seznámit již mnohem dříve, než dne 31. 10. 2016; ostatně i platební výměry mohl vyzvednout u provozovatele poštovních služeb dříve, než 31. 10. 2016, neboť byly odeslány 21. 10. 2016. Nadto i po faktickém doručení platebních výměrů mohl i neformálně kontaktovat správce daně a dohodnout se na způsobu úhrady. Žalovaný tedy setrval na tom, že při aplikaci institutu daňové exekuce nepřekročil zákonné hranice. Možný shovívavější postup jiného správce daně nemohl založit u žalobce legitimní očekávání. Pokud došlo v důsledku autoremedury ke snížení vymáhané částky, odrazilo se to v částečném zastavení daňové exekuce; ve vztahu k posouzení zákonnosti vydaných exekučních příkazů je argumentace autoremedurním rozhodnutím nepatříčná.
5. Žalobce v replice ze dne 4. 4. 2017 nesouhlasil s pojetím role základních zásad daňového řízení, jak je vnímá žalovaný. Naopak s odkazem na judikaturu poukázal na to, že ustanovení právních norem je třeba interpretovat se zohledněním těchto zásad, které vymezují účel a smysl zákona. Pokud se týče legitimního očekávání, žalobce uvedl, že v praxi vydává správce daně v souladu s § 252 odst. 6 d. ř. na úhradu úroků z prodlení platební výměr, proti kterému je možno podat odvolání. Standardně jsou tyto daňové povinnosti vymáhány až po poskytnutí přiměřené lhůty k dobrovolné úhradě. K doručování uvedl, že si zásilku vyzvedl v úložní době, k uplatnění fikce doručení nedošlo. Dále znovu zopakoval svou bezvadnou daňovou minulost. Pokud se týče legality postupu žalovaného žalobce připomněl závěry Nejvyššího správního soudu, které vyslovil ve věci zajišťovacích příkazů (rozhodnutí č. j. 2 Afs 239/2015-66 ze dne 31. 10. 2016), které jsou často exekucemi doprovázeny. Důraz na proporcionalitu, vyslovený soudem, je plně přenositelný i do situace žalobcovy.
6. Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje

7. Ze spisového materiálu soud zjistil, že žalovaný vydal 18. 10. 2016 platební výměry, jimiž žalobce vyrozuměl o předpisu úroků z prodlení za zdaňovací období měsíců duben 2011, květen 2011, červen 2011, červenec 2011, srpen 2011, září 2011, duben 2012, červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, září 2012, únor 2013 a červenec 2014. Zásilka s výměry byla doručována poštou, uložena k vyzvednutí byla 24. 10. 2016 a skutečně převzata dne 31. 10. 2016. Žalovaný následně vydal dne 2. 11. 2016 exekuční příkazy č. j. 3336451/16/3205-00540-804772, č. j. 3336432/16/3205-00540-804772 a č. j. 3336386/16/3205-00540-804772, jimiž nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu k vymožení nedoplatku ve výši 8 975 130 Kč a exekučních nákladů ke dni nařízení exekuce ve výši 179 502 Kč, a to ze tří účtů žalobce, vedených u Komerční banky, a. s. Dle exekučních příkazů dlužník neuhradil dle vykonatelného nedoplatku úroky z prodlení na daních z přidané hodnoty, jejichž splatnost nastala 14. 10. 2016. Daňový nedoplatek byl vymožen 8. 11. 2016, a následně byla exekuce rozhodnutími z téhož dne zastavena.
8. Podle § 5 odst. 3 d. ř. správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
9. Podle § 6 odst. 2 d. ř. osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují.
10. Podle § 6 odst. 4 věty první d. ř. správce daně podle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc.
11. Podle § 7 odst. 2 věty první d. ř. správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady.
12. Podle § 178 odst. 1 d. ř. se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.
13. Podle § 252 odst. 3 věty první d. ř. je úrok z prodlení splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Podle § 252 odst. 6 d. ř. správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu.
14. Pokud se týče žalobních námitek, přisvědčuje soud žalovanému v tom, že v rámci přezkumu exekučních příkazů nelze namítat nesprávnost exekučních titulů. Materiální správnost exekučního titulu je předmětem nalézacího řízení a nemůže být opětovně posuzována v řízení exekučním, jak dlouhodobě a konstantě judikují správní soudy (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 47/2004-75 ze dne 24. 11. 2004 či č. j. 2 Afs 81/2004-54 ze dne 26. 10. 2005, publ. pod č. 791/2006 Sb. r. NSS či rozhodnutí bývalého československého Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 1927, publ. pod č. Boh. A 6903/1927).
15. Soud rovněž přisvědčuje žalovanému v tom, že platební výměry, jimiž žalobce vyrozuměl o předpisu úroků z prodlení, mají toliko deklaratorní charakter; to ostatně ani žalobce nezpochybňuje. Nicméně soud nespátňuje v této skutečnosti okolnost, která by činila vydání napadených rozhodnutí bez dalšího zákonným. Úrok z prodlení sice vzniká ze

Shodu s prvopisem potvrzuje

zákona, nicméně zákonodárce tím, že konstruoval institut deklaratorního platebního výměru na tento úrok (§ 252 odst. 6 d. ř.), vyjádřil, že ačkoliv je uvedená platební povinnost založena přímo zákonem, účinky vůči povinnému se v obvyklé situaci projeví až řádným oznámením tohoto platebního výměru. Jakkoli tedy daňový subjekt může zjistit výši úroku z prodlení i před doručení deklaratorního platebního výměru z osobního daňového účtu, výkon exekuce by měl být – nejsou-li zde mimořádné okolnosti – proveden v přiměřené době až poté, co je daňový subjekt o výši úroku vyrozuměn postupem dle § 252 odst. 6 d. ř. Ve vztahu k obdobně konstruovanému institutu vyrozumění o daňových nedoplatecích se vyslovil Krajský soud v Hradci Králové v rozsudku č. j. 31 Af 4/2013-59 ze dne 25. 4. 2014, kdy uvedl: „*Situace, kdy k vyrozumění nedojde, může být s přihlédnutím k povaze instrumentu a základním zásadám správy daní ospravedlněna pouze neodkladností situace (nutnost zahájit exekuční kroky co nejdříve), nesoučinností ze strany daňového subjektu (v případě, že je nekontaktní, reaguje neadekvátním způsobem apod.) nebo skutečností, že je z okolností případu zřejmé, že je daňový subjekt s danou situací srozuměn, a vyrozumění by bylo tedy nadbytečné.*“ V projednávané věci sice k vyrozumění došlo, nicméně exekuční řízení bylo zahájeno v tak krátké lhůtě po doručení výměrů, že samotná skutečnost jejich doručení nemohla mít efektivní vliv na jednání žalobce, který nebyl schopen zareagovat na výměr ve lhůtě prakticky jednoho dne od doručení výměrů. Situace tak z žalobce hlediska byla prakticky rovnocenná se situací, jako kdyby k doručení výměrů vůbec nedošlo.

16. Soud se zcela ztotožňuje se žalobními námitkami stran porušení základních zásad správy daní při stanovení okamžiku provedení exekuce a obranu žalovaného pokládá za nedůvodnou z následujících důvodů:
17. Pokud se týče základních zásad správy daní, jedná se skutečně o principy s vysokou mírou obecnosti, jak zdůrazňoval žalovaný. To ovšem neznamená, že by se mohly uplatnit jen v případě právní úpravy, vykazující znaky mezer v právu. Naopak tyto zásady prostupují – jak správně uvádí s odkazem na judikaturu žalobce – veškerými ustanoveními daňového řádu a v jejich světle je třeba jednotlivá ustanovení interpretovat a aplikovat. Směřují-li zásady protichůdným směrem, je třeba je při interpretaci vyvažovat podle principu proporcionality.
18. Není pravdou, že by v projednávané věci aplikace speciální normy vylučovala úvahu žalovaného ve světle základních zásad správy daní. Speciální norma nepředepisuje konkrétní den, kdy (či dokdy) musí být zahájeno exekuční řízení vykonatelného daňového nedoplatku. Naopak je právě na úvaze správce daně, aby po vyhodnocení skutkových okolností ve světle základních zásad správy daní přistoupil k exekuci v takovém okamžiku, který na jedné straně neohrožuje úhradu daně, avšak na druhé straně neznemožňuje nebo výrazně neztěžuje daňovému subjektu dobrovolnou úhradu daně. Jakkoli splatnost úroku z prodlení nastává ze zákona a jakkoli bylo možno výši a splatnost zjistit z daňového účtu žalobce, je třeba znovu zdůraznit, že principiálně by se měla úvaha o přiměřenosti doby k dobrovolnému plnění i v takovém případě odvíjet od převzetí platebního výměru – byť deklaratorního. (Soud zdůrazňuje slovo „principiálně“ – jímž má na mysli situaci, kdy nic nenasvědčuje neochotě či nemožnosti úhrady ze strany daňového subjektu). V projednávané věci zde nebyly žádné indicie, které by mohly nasvědčovat neschopnosti či neochotě žalobce úroky z prodlení dobrovolně v obvyklé lhůtě odvíjené od doručení platebních výměrů uhradit. Tím, že postupem žalovaného nebyl žalobci poskytnut efektivní prostor pro dobrovolnou úhradu daňové povinnosti, došlo k porušení zásad

Shodu s prvopisem potvrzuje

zdrženlivosti a přiměřenosti, spolupráce, vstřícnosti a hospodárnosti. Bez zřejmého důvodu, ospravedlnitelného zájmem na řádném výběru daní, byl žalobce zatížen omezením dispozičního práva ke svým účtům a zcela nevhodně došlo jak k aktivitě daňové správy, tak zejména k vytvoření zbytečných nákladů exekuce. Skutečnost, že od okamžiku vykonatelnosti žalovaný formálně mohl přistoupit k exekuci, jej nezavazuje povinnosti realizovat tuto možnost tak, aby daňový subjekt zatížila co nejméně. Tak se to ovšem v projednávané věci nestalo. Soud znovu opakuje, že v případě úroku z prodlení je třeba – nejsou-li zde žádné okolnosti, které by nasvědčovaly neochotě či neschopnosti daňového subjektu uhradit úrok z prodlení dobrovolně – poskytnout daňovému subjektu přiměřenou lhůtu k dobrovolné úhradě, přičemž tato lhůta se odvíjí od doručení deklaratorního platebního výměru na úrok z prodlení. Jen takový postup je v souladu s ustanovením § 5 odst. 3 d. ř., podle nějž je správce daně povinen použít při vyžadování plnění povinností osob zúčastněných na správě daní jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Soud plně sdílí názor žalobce, že pro exekuční řízení je e přenositelný akcent na proporcionalitu přijatého řešení, jak se zračí v judikatuře správních soudů k zajišťovacím příkazům, neboť podobně i exekuce je kvůli svému výraznému zásahu do majetkové sféry daňového subjektu krajním prostředkem, který má správce daně k dispozici a jehož užití musí pečlivě vážit.

19. Proto byla napadená rozhodnutí podle § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. pro nezákonnost zrušena a věci vráceny žalovanému k dalšímu řízení.
20. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.
21. Náklady žalobce tvoří zaplacené soudní poplatky za žaloby ve výši 9 000 Kč, odměna zástupce za čtyři úkony právní služby – a to převzetí věci, sepsání žaloby, sepsání repliky a účast u ústního jednání dle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhl. č. 177/1996 Sb., přičemž výše odměny za jeden úkon činí dle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhl. č. 177/1996 Sb. částku 3 100 Kč, čtyři režijní paušály po 300 Kč dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., náhrada cestovních výdajů za cestu z Prahy do Ostravy a zpět v délce 742 km, vozidlem r. z. X s kombinovanou spotřebou motorové nafty 4,1 l / 100 km, kdy dle vyhl. č. 463/2017 Sb. sazba základní náhrady činí 4 Kč / 1 km a cena motorové nafty činí 29, 80 Kč / 1 l, náhrada z 8 promeškaných půlhodin ve výši 800 Kč dle § 14 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. a 21% DPH ve výši 3 837 Kč.
22. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám daňového poradce, který žalobce v řízení zastupoval.

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 21. února 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje