



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr.Hany Veberové a soudců JUDr.Jitky Hroudové a Mgr.Marka Bedřicha v právní věci žalobce: **K. H.**, bytem P 1, R. v řízení zastoupeného JUDr. Andreou Vejběrovou, Ph.D. advokátkou se sídlem Praha 8, Sokolovská 5/49 proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14.5.2013 č.j. 13269/13/5000-14503-710158

t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á.

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým zamítlo odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 29.10.2012, č.j. 415903/12/008913104603, kterým správce daně rozhodl o námitkách žalobce vznesených proti způsobu výpočtu úroku za neoprávněné jednání správce daně dle ustanovení § 254 daňového řádu. Žalobce v podané žalobě namítl, že správce daně postupoval nesprávně, neboť výše úroků měla být správně stanovena dle ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť daň stanovená zrušeným rozhodnutím správce daně byla na žalobci vymáhána exekučně. Žalovaný, resp. správce daně, ale nesprávně postupoval dle odst. 1 tohoto ustanovení. Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, který se ztotožnil s názorem správce daně, že platba ve výši 1 412,92 Kč je jediná

exekučně vymožená platba a dále podle něj exekuční řízení nepokračovalo. Žalobce namítá, že ustanovení § 254 odst. 1 a 2 je nutno vykládat tak, že nárok na sankční úrok v dvojnásobné výši daňovému subjektu vzniká již na základě skutečnosti, že vůči daňovému subjektu exekučně vymáháno, a nikoli až na základě skutečnosti, že finanční prostředky byly formálně vymoženy v rámci prováděné exekuce.

Žalobce konstatoval, že není pravdou, že po vymožení platby ve výši 1 412,92 Kč již exekuční řízení nepokračovalo, jak uvádí žalovaný, neboť na správce daně i nadále vyvíjel na žalobce setrvalý tlak, aby zpeněžením svého majetku dosáhl úhrady stanovené daně. Proto žalobce namítal, že takto zjištěný skutkový stav je v rozporu se spisy a měl by to být důvod pro zrušení dle § 76 odst. 1 písm. b s.ř.s..

Ke gramatickému výkladu ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu uvedl žalobce, že dikce je zcela jednoznačná. Podstatné je a ze znění ustanovení z toho jednoznačně vyplývá, že muselo být exekučně vymáháno a další podstatný fakt je doba vedeného exekučního řízení, nikoli skutečnost, zda konkrétní platba byla vymožena prostřednictvím některého z konkrétních institutů daňového exekučního práva.

Žalobce potom poukázal na skutečnost, že ve věci správce daně vydal dne 21.10.1996 exekuční příkaz, k vymáhání úhrady daňového nedoplatku ve výši 124 522 310 Kč z platebního výměru č. 7500 a exekuční náklady ve výši 2 490 446 a že opakovaně vydal výzvu k vymožení stanovené daně ve smyslu ustanovení § 73 .odst. 1 daňového řádu. Exekuční výzvy dokládají skutečnost, že daň byla nezákonným rozhodnutím nejen stanovena, ale též vymáhána. Žalobce následně porovnává ustanovení daňového řádu s odpovídajícími ustanoveními zákona o správě daní a poplatků, konkrétně § 73 odst. 10 tohoto zákona a poukazuje na to, že došlo k významovému posunu a z nové právní úpravy vyplývá, že právo na dvojnásobný úrok náleží za dobu vedení exekučního řízení. Podle žalobce již není významné, zda platba byla formálně vymožena exekučně, ale to, zda byla vymožena v průběhu exekučního řízení. Žalobce je přesvědčen, že stávající úpravou daňového řádu je správce daně motivován k tomu, aby důsledky okamžité exekuce reálně zvažoval a nedopouštěl se jednostranného upřednostňování zájmu na okamžitém inkasování daně, když existence daňové povinnosti je předmětem soudního řízení. Taková úprava naplňuje zásadu úcty k právu daňového subjektu. Žalobce poukázal na to, že pod tlakem posléze zrušených rozhodnutí o stanovení daně byl fakticky donucen prodat svůj rozsáhlý nemovitý majetek. V jeho případě nemůže být o dobrovolnosti prodeje ani řeč. V případě, že by nebylo nezákonných rozhodnutí správce daně, majetek by si zajisté ponechal a mohl by s ním nakládat podle své svobodné vůle.

Žalobce také poukazuje na to, že interpretace ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu provedená žalovaným by mohla vést k iracionálním důsledkům, neboť daňový subjekt, který by byl vystaven exekuci rozhodnutí o stanovení daně, jehož správnost napadá soudní cestou, by byl přímo odrazován od spolupráce a jakékoli součinnosti se správcem daně, neboť by mu bylo cestou zákona signalizováno, že bude-li se správcem daně na zpeněžení svého majetku spolupracovat, dojde nejen k urychlení vzniku nepříznivých důsledků (prodej majetku), ale zbaví se možnosti domáhat se zaplacení dvojnásobného úroku. Nevyhnutelným důsledkem takového postupu by bylo to, že místo zpeněžení majetku mimo exekuci, by veškerý majetek musel být prodáván v exekuční dražbě, čímž nutně dochází ke snížení výtěžku dražby a zároveň vzniku dodatečných nákladů. Žalobce pak poukázal také na ustanovení § 254 odst. 6, které ale žalovaný zcela ignoroval.

Žalobce se domáhal zásady in dubio mitius, která má být uplatněna na situaci, kde je výklad právní normy obsažené v daňovém zákoně sporný.. Za interpretační jednoznačnost zákonné úpravy nese odpovědnost stát a náklady spojené s nejednoznačností zákona úpravy nemohou proto jít k tíži jednotlivce. Odkázal na judikaturu ústavního soudu, zejména nálezy IV ÚS 606 / 02 ze dne 15.12.2003, ze kterého vyplývá, že v případě pochybnosti je nutno postupovat mírněji (in dubio mitius).

Žalobce dále namítá, že správce daně a žalovaný nesprávně posoudili institut správcovského zástavního práva, jako institut, který není prostředkem exekuce. Z toho dovodili, že pokud byly nemovitosti žalobce zatíženy zástavním právem zřízeným rozhodnutím správce daně, nebyly prostředky získané zpeněžením takto zatížených nemovitostí vymozeny exekučně. Správce daně i žalovaný poukazují na zajišťovací a uhrazovací funkci správcovského zástavního práva, jejich závěr, že uhrazovací funkce zástavního práva nastupuje výhradně v situaci, kdy je zatížený majetek zpeněžován veřejnou dražbou, zatímco v případě prodeje kupní smlouvou, jde o dobrovolné jednání daňového subjektu. S tím žalobce nesouhlasí. Uhrazovací funkce zástavního práva je realizována, jakmile zástavní věřitel dosáhne zpeněžení zástavy a uspokojení své pohledávky z dosaženého výtěžku. Je pouze otázkou technickou, zda ke zpeněžení dojde ve veřejné dražbě, nebo uzavření kupní smlouvy. Již rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva správce daně, je tím úkonem správce daně, který je třeba považovat za vymáhání daně. I takový úkol zakládá právo daňového subjektu na úrok vypočtený dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Předmětné nemovitosti v daném případě byly prodány s přímým souhlasem správce daně a pod jeho vedením. To dokládá i skutečnost, že platby kupní ceny byly poukázány přímo na vymáhací účet správce daně. Skutečností tedy neodpovídá tvrzení správce daně, že prodej nemovitostí žalobce byl dobrovolným jednáním žalobce, které bylo existencí vymáhaného nedoplatku toliko motivováno.

Žalovaný ve vyjádření v podané žalobě odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí a navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Souhlasil s tím, že relevantní skutkové okolnosti mezi účastníky sporné nejsou. K nesouhlasu žalobce s konstatováním žalovaného, „platba ve výši 1 412,95 Kč, je jediná exekučně vymožená a dále dle něj exekuční řízení nepokračovalo“, uvedl žalovaný, že se nepřesně vyjádřil, když měl na mysli, že další částky již nebyly vymozeny exekučně. Tuto skutečnost, ale nevzal za základ svého rozhodnutí. Pro úplnost uvedl, že k vymožení nedoplatku žalobce byly vydány celkem 3 exekuční příkazy na přikázání pohledávky. Byla však vymožena pouze částka ve výši 1 412,92 Kč, v dalších dvou případech nebyla vymožena žádná částka, neboť ke dni oznámení nebyly nalezeny účty povinného v databázi. Další kroky, které správce daně vůči žalobci činil (vyzdvihuje § 73 odst. 1 zákona č.337/19/92 o správě daní a poplatků), nebyly již kroky exekuční. Žalovaný k otázce gramatického výkladu ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu, tvrdí, že východiskem pro přiznání kompenzace dle § 254 odst. 2 je odst. 1, který určuje základní podmínky, dle kterých má daňový subjekt na úrok z neoprávněného jednání správce daně nárok (daňovému subjektu náleží úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí, nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím). Druhý odstavec pak specifikuje situaci, která je pro daňový subjekt více zatěžující a přiznává nárok na vyšší kompenzaci, avšak ohledně podmínek pro její vyplacení odkazuje na základní pravidlo vymezené v prvním odstavci.

K systematickému výkladu a problematice výzev dle § 76 odst. 1 zákona o správě daní a poplatku uvedl, že vydáním výzev dle § 73 odst. 1 nedocházelo k zahájení daňové exekuce a proto v této fázi nemohly vznikat pro daňový subjekt žádné negativní důsledky. Výzva

k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě byla vydávána jako poslední příležitost k dobrovolné úhradě nedoplatku a není splněn předpoklad pro užití odst. 2 jako paušalizované náhrady škody. Ačkoli byly výzvy systematicky zařazeny v ustanovení nadepsaném vymáhání daňových nedoplatků, samotný typ ustanovení dokládá, že vydání výzvy předcházelo vymáhání nedoplatku, když je zde uvedeno, že „po uplynutí náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku“.

K porovnání textu ustanovení § 73 odst. 10 zákona o správě daní a poplatků a ustanovení § 254 odst. daňového řádu, uvedl žalovaný, že z toho vyplývá, že zákonodárce změnil způsob svého vyjádření, ale že z toho nedovozuje změnu podmínek, za kterých náleží dvojnásobný úrok. Je přesvědčen, že z obou ustanovení plyne shodný závěr a to, že úrok ve dvojnásobné výši má být hrazen pouze z částek exekučně vymožených. Tento závěr považuje za jediný logický a možný.

K teleologickému výkladu připustil, že žalobce prodal nemovitosti v souvislosti s rozhodnutím správce daně, které bylo později zrušeno, aby splatil část svého nedoplatku. To ale nemůže nic změnit na faktu, že nemovitosti nebyly prodány exekučně, nýbrž soukromoprávním úkonem znamenající vyšší výnos, nulové náklady exekuce a související dražby. Tyto negativní důsledky byly žalobci kompenzovány, když mu byly vráceny všechny peněžní prostředky a úrok ve výši 21 500 000 Kč.

Žalovaný nesouhlasil ani s interpretací o ustanovení § 254 odst. 6 daňového řádu, neboť jak již uvedl, byly nemovitosti prodány za cenu dle znaleckých posudků, která nebyla ovlivněna právní vadou v podobě zástavního práva, tedy za cenu tržní a znemožnění nakládat s vlastnickým právem bylo kompenzováno úroky ve výši 21 500 000 Kč. Žalobci nikdy nevyšel, ani neprokázal, že by mu jednání správce daně vznikla škoda vyšší, než ta, co mu byla placena.

K porušení zásady in dubio mitius uvedl, že zde není pro použití této zásady prostor. Státní orgány mohou činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje. Navíc judikát na daný případ nedopadá. V dané věci nedošlo k ukládání ani vymáhání daní a nedochází zde k odnětí nabytého vlastnictví.

K námitce neadekvátního výkladu důsledku správcovského zástavního práva odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a uvedl, že zástavní právo nemělo a nemá povahu vymáhacího úkonu jako zajišťovací institut. Poukázal na systematiku zákona o správě daní a poplatku, kde bylo zástavní právo upraveno v části šesté - Placení daní, konkrétně v ustanovení 72 zvaném Zástavní právo. Vymáhání daňových nedoplatků upravoval až § 73, kde byly v odstavci 6 vyjmenovány způsoby daňové exekuce. Zajišťovací funkci potvrzuje i samotný text ustanovení § 72 zákona o správě daní. Pouhé zřízení zástavního práva proto nelze považovat za vymáhání daně. K samotné realizaci zástavního práva musí být vydán exekuční příkaz na prodej nemovitosti, či musí být pohledávka přihlášena do dražby jiného subjektu. Podstatné je, že z pohledu vyplácení úroků byly prodány nemovitosti soukromoprávním úkonem, který nemá povahu exekuční, i když tak bylo učiněno s přímým souhlasem správce daní. Nesouhlasí ani s tvrzením, že žalobce nejednal dobrovolně, byť (motivován existencí nedoplatku), v opačném případě by byly nemovitosti prodány formou dražby.

Žalobce využil svého práva a k vyjádření žalovaného zaslal soudu repliku, ve které zdůraznil, že na základě zrušeného dodatečného platebního výměru na něm bylo vymáháno

neoprávněně. Zdůraznil také, že jím provedený „dobrovolně“ prodej nemovitého majetku, byl poslední záchranou před zpeněžením v dražbě, a proto musí být považován za exekučně vymoženou daň. Není pravda, že by mu vydáním exekuční výzvy nebyly způsobeny žádné negativní důsledky. Dále se vyjádřil shodně jako v podané žalobě.

U jednání soudu setrvali účastníci na svých dosavadních stanoviscích.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním úřadem, soud zjistil následující pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

Finanční úřad pro Prahu 8 vyrozuměl žalobce dne 29.8.2012 o přiznání úroků z neoprávněného jednání správce daně s tím, že mu byl přiznán úrok v celkové výši 21 626 179,94 Kč. Proti tomuto sdělení podal žalobce námitku, ve které nesouhlasil s aplikací ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu pouze na částku 1 412,92 Kč, neboť se domníval, že toto ustanovení by mělo být použito v rozsahu celého přeplatku. Rozhodnutím ze dne 29.10.2012 Finanční úřad pro Prahu 8 námitku zamítl.

O podaném odvolání proti tomuto rozhodnutí rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, ve kterém uvedl shodné argumenty jako ve vyjádření v podané žalobě, zejména skutečnost, že na základě exekučního příkazu byla vymožena pouze částka 1 412,92 Kč, za jejíž vymožení byl žalobci přiznán úrok dle ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu. Zástavní právo ale nemělo a nemá povahu vymáhacího úkonu, neboť jde o zajišťovací institut. Právo nakládat s nemovitostmi, není zástavním právem znemožněno. Váže se k předmětu zástavního práva, bez ohledu na osobu aktuálního vlastníka, je považováno za právní vadu, která snižuje hodnotu zástavy, ale neomezuje nikterak vlastníka zástavy s možností převodu na jinou osobu. I když v daném případě došlo ke zpeněžení zástavy, aby mohl být správce daně částečně uspokojen, nebylo toto zpeněžení provedeno exekučně. Žalobce převedl vlastnictví ke všem nemovitostem na základě soukromoprávního úkonu. Žalovaný sice nepopírá, že jednání odvolatele bylo motivováno tlakem správce daně na úhradu nedoplatku, ani nepopírá, že měl dohled nad prodejem žalobcových nemovitostí. Umožnění prodeje v rámci soukromoprávní roviny bylo ze strany správce daně motivováno snahou obejít žalobci vstříc, aby výtěžek z prodeje byl co nejvyšší a dluh odvolatele ponížen v co nejvyšší možné míře. Nuceným prodejem v rámci nařízené daňové exekuce by se cena dostala ještě na nižší úroveň a byl by oprávněný nárok na dvojnásobný úrok, jelikož tento by kompenzoval nižší prodejní cenu. V posuzovaném případě nebyla cena ovlivněna exekučním zásahem správce daně, odvolateli byla celá kupní cena vyplacena zpět a možná majetková újma mu byla paušálně kompenzována v rámci ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu. Vydáním výzev nedocházelo k zahájení daňové exekuce, a proto v této fázi nemohli vznikat pro daňový subjekt žádné negativní následky. Byla to v podstatě poslední příležitost dobrovolné úhradě nedoplatku.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V projednávané věci se žalobce domáhá vyplacení úroku za neoprávněné jednání správce daně v souvislosti s přeplatkem žalobce na dani důchodové, který vznikl po té, co byly zrušeny dodatečné platební výměry vydané správcem daně dne 12.9.1996, resp. 1.4.1998.

Mezi účastníky je nesporné, že správce daně k vymožení pohledávek z vydaných platebních výměrů vydal celkem 3 exekuční příkazy na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníka a že opakovaně vydal výzvu k vymožení stanovené daně ve smyslu ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu. Není sporné ani to, že na základě prvního exekučního příkazu byla vymožena pouze částka 1 412,92 Kč, když v dalších dvou případech nebyla vymožena žádná částka, neboť dle sdělení peněžního ústavu, nebyly ke dni oznámení nalezeny účty povinného v databázi. Nespornou skutečností je i to, že po zrušení platebních výměrů byl žalobci vyplacen přeplatek na dani ve výši 9,037.737,82 Kč a následně i úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu. Toto ustanovení upravuje postup při ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, s tím, že v takovém případě náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.

Sporný je mezi účastníky výklad ustanovení § 254 odst. 2 věta první daňového řádu, podle kterého v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši.

Žalobce je přesvědčen o tom, že ustanovení § 254 odst. 1 a 2 je nutno vykládat tak, že nárok na sankční úrok v dvojnásobné výši daňovému subjektu vzniká již na základě skutečnosti, že vůči daňovému subjektu exekučně vymáháno, a nikoli až na základě skutečnosti, že finanční prostředky byly formálně vymoženy v rámci prováděné exekuce. Dle žalobce postačí, že bylo exekučně vymáháno a nikoli skutečnost, zda konkrétní platba byla vymožena prostřednictvím některého z konkrétních institutů daňového exekučního práva.

Žalovaný naopak zdůrazňuje, že v rámci exekuce byla na žalobci vymožena pouze částka 1.412,92 Kč a že další kroky, které správce daně vůči žalobci činil, výzvy dle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a vydání rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva, již nebyly kroky exekuční.

Městský soud dospěl k závěru, že pro aplikaci ustanovení § 254 odst. 2, tedy výplatu úroku ve dvojnásobné výši za zde stanovených podmínek, je podstatné, co bylo předmětem neoprávněně vedeného exekučního řízení. To vyplývá i z důvodové zprávy k ustanovení § 254 daňového řádu, dle které se sankční úrok vyplácí za to, že daňový subjekt nemohl po určitou dobu disponovat se svými finančními prostředky v důsledku nezákonně vedené exekuce.

V projednávané věci neoprávněně vedená exekuce nesměřovala vůči nemovitostem ve vlastnictví žalobce, neboť na základě dodatečných platebních výměrů sice bylo vedeno několik exekučních řízení, ale jejich předmětem nebyl prodej nemovitostí ve vlastnictví žalobce. Žalobce tedy nebyl v dispozici s nemovitostmi omezen v rámci exekučního řízení, když v rámci exekučního řízení byly vydány exekuční příkazy na přikázání pohledávky z účtů u peněžních úřadů a nikoli exekuční příkazy na prodej nemovitých věcí. Žalovaný na základě exekučních příkazů na přikázání pohledávky vymohl fakticky pouze částku 1.492,- Kč a další částky již v takto nařízeném exekučním řízení vymoženy nebyly. Je tedy nutno striktně oddělit řízení exekuční k vymožení nedoplatku žalobce prostřednictvím 3 exekučních příkazů

na příkazání pohledávky na peněžní prostředky na účtech vedených u bank, a kroky správce daně, které, jak soud uvádí v další části rozhodnutí, již nebyly kroky exekučními, tedy výzva dle § 73 zákona o správě daní a poplatků a vydání rozhodnutí o vymezení zástavního práva. Soud má za to, že o dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu by mohlo jít pouze tehdy, pokud by byl vydán exekuční příkaz na prodej konkrétních nemovitostí ve vlastnictví žalobce. Ze správního spisu je patrné, a účastníci to nerozpoukají, že žalovaný žádný exekuční příkaz k prodeji nemovitostí žalobce nevydal, nemovitosti byly zástavním právem pouze zajištěny, ale žádné exekuční řízení ve vztahu k nim vedeno nebylo.

Správce daně po té, co mu bylo sděleno peněžním ústavem, že nebyly nalezeny účty povinného v databázi a další vymožení částek není možné, postupoval dle § 73 odst. 1 zákona č.337/19/92 o správě daní a poplatků, podle kterého nezaplátí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. V souladu s tímto ustanovením vyzval správce daně žalobce k zaplacení daňového nedoplatku a upozornil ho na to, že pokud nebude nedoplatek ve stanovené lhůtě zaplacen, může přikročit k jeho vymáhání. Vydáním těchto výzev ale nedošlo k zahájení daňové exekuce, a proto v této fázi nemohly vzniknout pro daňový subjekt negativní důsledky, na něž by dopadala kompenzace dle ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu.

Žalobce úkony správce daně provedené v rámci exekučního řízení spatřuje také ve zřízení zástavního práva dle § 72 zákona o správě daní a poplatků. Ze znění odst. 1 tohoto ustanovení ale vyplývá, že zástavní právo se zřizuje za účelem zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství. I smyslem zástavního práva, stejně tak jako výzev dle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, je vytvářet tlak na dlužníka, aby splnil svůj závazek vůči věřiteli, avšak není úkonem v rámci nařízeného exekučního řízení. Povahou rozhodnutí o zřízení zástavního práva a jeho vztahem k případnému exekučnímu příkazu na prodej věci zatížené zástavním právem se zabýval i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 27. října 2009, č.j. 2 Afs 186/2006 – 54 (dostupný na www.nssoud.cz), ve kterém uvedl, že „z žádného právního předpisu totiž nevyplývá, že by v určité lhůtě takové exekuční řízení muselo být zahájeno. Je ostatně obecně známou skutečností, že v mnoha případech taková exekuce po zřízení zástavního práva ve skutečnosti nenásleduje, neboť daňová pohledávka je uhrazena dobrovolně nebo se správce daně k exekuci neodhodlá z jiného důvodu...“.

Žalovaný proto dospěl dle soudu ke správnému závěru, že pouhé zřízení zástavního práva nelze považovat za vymáhání daně. K samotné realizaci zástavního práva musí být vydán exekuční příkaz na prodej nemovitosti, či musí být pohledávka přihlášena do dražby jiného subjektu.

I z citovaného rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyplývá, že zřízením zástavního práva není znemožněno nakládat s nemovitostmi a daňový dlužník má možnost před nařízením exekuce daňovou pohledávku uhradit dobrovolně. Taková situace nastala v projednávané věci a nelze dle soudu dospět k jinému závěru, než že z pohledu vyplácení úroků dle § 254 odst. 2 daňového řádu byly nemovitosti prodány soukromoprávním úkonem, který nemá povahu exekuční, i když tak bylo učiněno s přímým souhlasem správce daní. Podstatné je, že nemovitosti byly žalobcem prodány za tržní hodnotu, což znamená, že

žalobce jejich prodejem získal částku, kterou by získal z jejich prodeje i pokud by tento proběhl bez souhlasu a dohledu správce daní. Není sporné, že celá kupní cena byla žalobci vyplacena zpět. Možná vzniklá majetková újma byla žalobci paušálně kompenzována v rámci ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu, a soud proto považuje za správný názor žalovaného, který za této situace neshledal důvod pro vyplacení vyšší kompenzace v podobě dvojnásobného úroku dle odst. 2 tohoto ustanovení.

Žalobce se také dovolává zásady *in dubio mitius*, která má být aplikována v situacích, kdy je výklad právní normy obsažené v daňovém zákoně sporný. Aplikace této zásady v projednávané věci ale nepřichází v úvahu, neboť soud, jak shora uvedl, ustanovení § 254 odst. 2 nepovažuje za nejednoznačné a umožňující dvojí výklad. Skutečnost, že žalobce nesouhlasí s výkladem tak, jak jej provedl žalovaný, nemůže být důvodem pro aplikaci této zásady.

Žalobce dále namítá nesprávný výklad § 254 odst. 6 daňového řádu, když vytýká žalovanému „formalistickou a zcela mechanickou interpretaci tohoto ustanovení, která výkon správy zcela izoluje od jeho faktických důsledků pro všechny zúčastněné osoby“.

Dotčené ustanovení upravuje, že úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítává na přiznanou náhradu škody způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně. Z žalobcovy zcela obecné námitky však není patrné, jak žalovaný citované ustanovení porušil, a proto se jí soud nemohl pro její neurčitost zabývat.

Vzhledem k tomu, že po projednání podané žaloby na základě výše uvedeného odůvodnění neshledal soud důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, žalobu podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst.1 soudního řádu správního, podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejblíže 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.

V Praze dne 22. října 2015

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu