



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse v právní věci **žalobce: RNDr. P. S.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 19. 12. 2012, č. j. 13537/12-1500-505332,

t a k t o :

- I.** Žaloba **s e 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 v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „odvolací orgán“) ze dne 19. 12. 2012, č. j. 13537/12-1500-505332, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 6. 2012, č. j. 109587/12/196940507341. Tímto rozhodnutím správce daně podle § 181 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „daňový řád“), zamítl návrh žalobce na zastavení daňové exekuce na srážky z důchodu nařízené exekučním příkazem správce daně ze dne 10. 8. 2009, č. j. 78461/09/196940506299. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Na tomto místě soud podotýká, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř.“), ve spojení s § 5, § 7 písm. a) a § 20 odst. 2 zákona o finanční správě od 1. 1. 2013 přešla působnost z Finančního ředitelství v Ústí nad Labem na Odvolací finanční ředitelství, které tak od počátku soudního řízení v projednávané věci, zahájeného dne 20. 2. 2013, bylo žalovaným.

V žalobě žalobce předeslal, že předmětem exekuce je vymození nedoplatku ve výši 5.398.216 Kč a měsíčně se sráží částka přibližně 2.500 Kč. Z takto nařízené exekuce by podle žalobce byla dlužná částka splacena za více než 100 let. Vzhledem ke způsobu nařízené exekuce považoval žalobce s ohledem na výši dlužné částky, délku splácení, svůj věk a běh prekluzivní doby vymáhanou částku za zcela evidentně a objektivně nedobytnou. Žalobce namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřoval v tom, že se odvolací orgán nevypořádal s odvolacími důvody, které směřovaly do konkrétního způsobu daňové exekuce. Žalovaný se podle žalobce mylí, pokud tvrdí, že naplnění zákonných podmínek odpisu pro nedobytnost je závislé na subjektivním posouzení příslušného správce daně, že je lze provádět jen z moci úřední a že žalobce nebyl oprávněn tento proces iniciovat. Z § 181 odst. 2 daňového řádu podle žalobce jednoznačně vyplývá, že návrh na zastavení exekuce může podat i příjemce exekučního příkazu z důvodu pod písmenem j). Dále žalobce tvrdil, že v odůvodnění rozhodnutí správce daně není podklad pro tvrzení odvolacího orgánu, že správce daně vzal v potaz věk žalobce a fiskální dopad případného zastavení daňové exekuce. Podle žalobce nemůže být pro zvolený způsob exekuce předvídáno, zda nebude žalobce v budoucnu schopen alespoň část svého daňového dluhu uhradit jiným způsobem, neboť návrh na zastavení exekuce nebyl ani nemohl být podán do jiného způsobu úhrady (exekuce). Žalobce zdůraznil, že návrh směřoval do konkrétního způsobu exekuce, a proto úvaha odvolacího orgánu, zda bude dlužník schopen dluh v budoucnu uhradit jiným způsobem, nebyla namístě. Podle žalobce byly splněny podmínky pro zastavení exekuce podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu, byť částečně, neboť vzhledem k věku žalobce a k výši dlužné částky je 95 % vymáhané částky nedobytných. Odvolací orgán měl podle žalobce rozhodnutí správce daně změnit a daňovou exekuci z části zastavit, a to do výše 95 % vymáhané částky. Žalobce tvrdil, že správní uvážení správce daně a odvolacího orgánu nevycházelo ze zákonných kritérií pro zastavení exekuce. Žalobce tak byl podle svého přesvědčení zkrácen na svých právech tím, že daňová exekuce se vede po nedobytný daňový nedoplatek.

Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Uvedl, že nelze ztotožňovat návrh na zastavení exekuce a odpis daňového nedoplatku. Posouzení, zda došlo k naplnění zákonných podmínek odpisu pro nedobytnost, závisí podle žalovaného na úvaze správce daně a daňový subjekt je nemůže jinak iniciovat. Důvodem k zastavení exekuce podle žalovaného není ani skutečnost, že daňový nedoplatek nebude možné zcela vymoci. Z § 181 odst. 2 daňového řádu nelze podle žalovaného dovodit, že by byl správce daně povinen z tohoto důvodu exekuci zastavit. Žalovaný konstatoval, že § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu je obdobou § 268 odst. 1 písm. h) zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, a lze pod něj pořadit například zastavení exekuce pro věcnou nesprávnost výkazu nedoplatků, částečné zastavení exekuce nařízené ve větším rozsahu, než bylo zapotřebí k uspokojení oprávněného,

zastavení exekuce prováděné způsobem, jenž se ukázal zjevně nevhodným, apod. Podle žalovaného však v případě žalobce nebyl dán důvod pro zastavení exekuce.

O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce ani žalovaný nesdělili soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.

Napadené rozhodnutí odvolacího orgánu soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřoval v tom, že se odvolací orgán nevypořádal s odvolacími důvody, které směřovaly do konkrétního způsobu daňové exekuce. Této námitce soud nepřisvědčil. Žalobce v odvolání tvrdil, že byly dány zákonné podmínky pro zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu s použitím § 158 odst. 1 písm. a) téhož zákona, současně poukázal na výši nedoplatku, původní lhůtu splatnosti, výši měsíčně srážené částky a svůj věk 62 let s tím, že prostým propočtem by tento dluh byl zaplacen za více než 100 let. Na tuto námitku odvolací orgán reagoval a v odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětlil, proč podle jeho názoru nebyly splněny podmínky pro zastavení exekuce. Soud tedy nezjistil, že by žalobce v odvolání uplatnil nějakou námitku směřující do konkrétního způsobu daňové exekuce, kterou by odvolací orgán opomenul vypořádat. Napadené rozhodnutí soud shledal přezkoumatelným. Přesvědčení žalobce o nevypořádání odvolacích důvodů vychází podle názoru soudu z žalobcovy nesprávné interpretace vztahu ustanovení § 181 odst. 2 písm. j) a § 158 odst. 1 písm. a) daňového řádu, zde se však již nejedná o otázku přezkoumatelnosti rozhodnutí, nýbrž o věcné posouzení jeho správnosti, které bude předmětem další části odůvodnění.

Podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu platí, že „[s]právce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.“ Z tohoto ustanovení vyplývá pro projednávanou věc zásadní podmínka pro zastavení daňové exekuce, a to existence důvodu, který brání tomu, aby správce daně v této exekuci pokračoval. V tomto kontextu je nutno důsledně rozlišovat vlastní návrh na zastavení daňové exekuce a existenci

důvodu pro takový postup. Žalobce byl pochopitelně oprávněn podat návrh na zastavení daňové exekuce a v něm označit důvod, pro který mělo podle něj k zastavení dojít.

Takový důvod shledal žalobce v tom, že vymáhaný nedoplatek je údajně nedobytný ve smyslu § 158 odst. 1 písm. a) daňového řádu, podle kterého „[s]právce daně odepíše nedobytný nedoplatek.“ Za nedobytný se podle odstavce 2 téhož ustanovení považuje „... nedoplatek, který byl bezvýsledně vymáhán na daňovém subjektu i na jiných osobách, na nichž mohl být vymáhán, nebo jehož vymáhání by zřejmě nevedlo k výsledku, anebo u něhož je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek.“ Podle § 158 odst. 3 daňového řádu platí, že „[n]a základě příkazu správce daně k odpisu nedobytného nedoplatku z osobního daňového účtu se vystaví odpisný doklad, který současně plní úlohu předpisného dokladu na účtu nedobytných nedoplatek; nedoplatek trvá dále, pokud neuplynula lhůta pro placení daně.“

V této souvislosti považuje soud za nezbytné popsat smysl a účel institutu odpisu daňového nedoplatku, který spočívá především v umožnění sestavování státního rozpočtu na základě reálného daňového výnosu. Z hlediska statistických a ekonomických výpočtů je totiž třeba odlišit, které daňové pohledávky (nedoplatky) jsou reálně vymahatelné, a které nikoli. Nedobytností neztrácí nedoplatek své vlastnosti. Je nadále vymahatelný, udržuje si své pořadí mezi ostatními nedoplatky na stejném osobním daňovém účtu (§ 152) a může být na něj použit přeplatek z jiného osobního daňového účtu či u jiného správce daně (§ 154). Tím, že dojde k odepsání nedoplatku pro nedobytnost, dochází pouze k vnitřní změně v jeho evidenci, která se navenek neprojevuje. Daňový subjekt (dlužník) tuto skutečnost nepozná. Neměla by pro něj být zjistitelná ani z nahlížení do osobního daňového účtu či spisu (§ 66 odst. 1) ani z potvrzení o stavu osobního daňového účtu (§ 151) či při nahlížení do daňové informační schránky (§ 69). Tím by totiž došlo ke zmaření smyslu a cíle správy daní, kterým je mj. i zajištění úhrady stanovené daně. Pokud by se daňový subjekt dozvěděl, že jeho daňový dluh je správcem daně považován za nedobytný, ztratil by motivaci k plnění dalších daňových povinností. Vzhledem k tomu, že odepsání pro nedobytnost lze provádět výlučně z moci úřední, nelze ze strany daňového subjektu tento proces nikterak iniciovat. Pokud by tedy např. byla podána žádost o odepsání nedoplatku pro nedobytnost, správce daně na ni bude hledět jako na nepřipustné podání, které nemůže vyvolat zamýšlené procesní účinky [srov. Baxa, J. a kol. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2011 – komentář k § 158].

Z uvedené charakteristiky institutu odpisu daňového nedoplatku pro nedobytnost je zřejmé, že posouzení nedobytnosti nedoplatku závisí pouze na úvaze správce daně a žalobce nebyl oprávněn tento proces iniciovat, a to ani prostřednictvím návrhu na zastavení daňové exekuce. Odpis nedobytného nedoplatku navíc nemá žádný vliv na jeho vymahatelnost, tudíž podle názoru soudu nemůže být sám o sobě důvodem, pro který nelze v exekuci pokračovat. Ani případné odepsání nedoplatku žalobce by proto nemohlo vést k zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu. Pokud by důvodem nedobytnosti byla skutečnost, že náklady vymáhání pravděpodobně přesáhnou jeho výtěžek, bylo by namíste zastavení exekuce podle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu. U nedobytnosti nedoplatku způsobené tím, že jeho vymáhání je spojeno se zvláštními a nepoměrnými obtížemi, lze exekuci zastavit podle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu. Pokud však není splněna některá z podmínek pro zastavení daňové exekuce, uvedených v § 181 odst. 2 daňového řádu, je s ohledem na zájem státu na řádném výběru daní třeba pokračovat v započaté daňové exekuci.

Soud připomíná, že definiční znaky nedobytného nedoplatku jsou obsaženy ve výše citovaném § 158 odst. 2 daňového řádu. Jedná se o nedoplatek, který byl bezvýsledně vymáhán nebo jehož vymáhání by zřejmě nevedlo k výsledku, anebo u něhož je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek. Žádný z těchto znaků nebyl v případě žalobce naplněn, neboť vymáhání nedoplatku po žalobci má výsledky, byť nepříliš velké. Správce daně hodnotil také otázku, zda je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek, a dospěl k závěru, že exekuční náklady 101.004 Kč budou při srážkách z důchodu ve výši uváděné žalobcem (cca 2.500 Kč měsíčně) zaplacený za necelé čtyři roky. Daňový nedoplatek žalobce proto správce daně ani odvolací orgán nepovažovaly za nedobytný a soud se s tímto jejich závěrem plně ztotožňuje.

Žalobce se mylí také v tom, že posuzuje nedobytnost nedoplatku samostatně ve vztahu k určitému konkrétnímu způsobu provádění daňové exekuce. Nedobytnost je totiž vlastností nedoplatku, která je nezávislá na způsobu jeho vymáhání. Při opačném výkladu by vznikaly zcela absurdní situace, kdy by například po vyčerpání prostředků z účtu dlužníka daňovou exekucí příkázáním pohledávky musel být nedoplatek považován za nedobytný, ačkoli by dlužník vlastnil ještě nemovitě věci schopné prodeje. Nedobytnost proto nelze vztahovat jen k jednomu způsobu provádění daňové exekuce a činit závěry pouze na základě toho, že srážky z důchodu žalobce nejsou způsobilé vést k plné úhradě vymáhaného nedoplatku. Odvolací orgán v této souvislosti správně poukázal na skutečnost, že nelze předjímat, zda žalobce nebude později schopen alespoň část nedoplatku uhradit jiným způsobem než formou srážek z důchodu. Žalobce totiž může v budoucnu nabýt určitý majetek např. darováním, děděním a následně jej využít k úhradě daňového nedoplatku.

K námitce žalobce, že v odůvodnění rozhodnutí správce daně není podklad pro tvrzení odvolacího orgánu, že správce daně vzal v potaz věk žalobce a fiskální dopad případného zastavení daňové exekuce, soud podotýká, že tato skutečnost nemá žádný vliv na správnost závěrů odvolacího orgánu o tom, že nebyl dán důvod pro zastavení daňové exekuce. Soud navíc zastává názor, že správce daně věk žalobce a fiskální dopad zastavení exekuce při svých úvahách implicitně hodnotil, a to přinejmenším v souvislosti s předpokládanou dobou trvání srážek z důchodu žalobce, kdy uvedl, že exekuční náklady budou zaplacený za necelé čtyři roky. Správce daně tedy s ohledem na věk žalobce předpokládal, že srážky z důchodu budou pokračovat minimálně po uvedenou dobu, kdy zcela pokryjí náklady exekuce, které tudíž nepřesáhnou její výtěžek, což znamená, že skutečně vzal v potaz obě zmíněná hlediska.

S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že rozhodnutí správce daně i napadené rozhodnutí odvolacího orgánu byla vydána v souladu s právními předpisy. Žalobu vyhodnotil soud jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný, jemuž nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani náhradu nákladů řízení nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: 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 Ústí nad Labem dne 10. června 2015

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová