



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **M. B.**, zastoupený Mgr. Lukášem Hegnerem, advokátem, se sídlem Jiráskovo náměstí 816/4, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 11. 2013, č. j. 26201/13/5000-14503-703460, a č. j. 26202/13/5000-14503-703460, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 11. 8. 2016, č. j. 57 Af 45/2013 – 176,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**
- IV. Ustanovenému zástupci žalobce Mgr. Lukáši Hegnerovi, advokátovi, **s e** odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) zřídil rozhodnutími ze dne 25. 3. 2013, č. j. 520296/13/2301-25201-402537 a č. j. 519873/13/2301-25201-402537, zástavní právo k nemovitostem žalobce podle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Na základě žalobcových odvolání snížil správce daně rozhodnutími ze dne 9. 5. 2013, č. j. 979994/13/2301-25201-404726 a 980061/13/2301-

25201-404726, výši zajišťované neuhrazené daně v obou případech z částky 56 716 Kč na částku 41 716 Kč s odůvodněním, že došlo k prekluzi práva vymáhat penále za porušení rozpočtové kázně ve výši 15 000 Kč, a ve zbytku odvolání zamítl. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, které žalovaný v záhlaví uvedenými rozhodnutími (dále jen „napadená rozhodnutí“) zamítl.

[2] Žaloby podané proti napadeným rozhodnutím Krajský soud v Plzni (dále jen „krajský soud“) spojil ke společnému projednání a poté je rozsudkem ze dne 27. 2. 2015, č. j. 57 Af 45/2013 – 72, zamítl. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalobce však tento rozsudek zrušil, a to z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť krajský soud při svém rozhodování nezohlednil žalobcovu repliku. Nejvyšší správní soud zavázal krajský soud k tomu, aby se v dalším řízení vypořádal se všemi žalobními námitkami, včetně námítky prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek (obsažené v replice).

[3] Krajský soud poté ve věci vydal dne 30. 9. 2015 rozsudek č. j. 57 Af 45/2013 - 111, jímž žaloby proti napadeným rozhodnutím znovu zamítl. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalobce zrušil i tento, v pořadí druhý rozsudek krajského soudu, a to pro vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Krajský soud totiž ve věci rozhodl bez nařízení jednání, aniž by pro takový postup byly splněny zákonné podmínky.

[4] V záhlaví označený rozsudek (dále jen „napadený rozsudek“) je v pořadí třetím rozsudkem krajského soudu vydaným v této věci. Krajský soud jím žaloby proti napadeným rozhodnutím opětovně zamítl. Konstatoval, že jednou z nezbytných podmínek pro zřízení zástavního práva k majetku daňového dlužníka je existence neuhrazené daně, tedy existence exekučního titulu. V případě žalobce byla vydána celkem čtyři vykonatelná rozhodnutí (dva platební výměry a dva exekuční příkazy), kterými bylo stanoveno peněžité plnění. Žalobcovy námitky, že zástavní práva byla zřízena pro „*údajné pohledávky a požadavky na peníze*“ při „*neexistenci právního titulu*“ či že „*výměry nebyly řádnou pohledávkou*“ anebo „*že k vymáhání peněz došlo na základě křivých údajů*“, nebylo možno shledat důvodnými. Věcnou správnost a zákonnost podkladových rozhodnutí bylo možno zpochybňovat v řízení o řádných či mimořádných opravných prostředcích, nikoli při výkonu rozhodnutí. Pro možnost zřízení zástavního práva bylo podstatné, že daňová pohledávka nebyla včas uhrazena, nikoli to, z jakého důvodu se tak stalo. Námitky žalobce, že pohledávky nemohly být uhrazeny z důvodu nedostatku finančních prostředků, proto nebyly důvodné. Krajský soud neshledal napadená rozhodnutí nezákonnými a dle jeho názoru nedošlo ani k porušení Listiny základních práv a svobod či daňového řádu; současně se nejednalo ani o „*brutální vymáhání peněz*“ či „*akt zla, vedený brutálně*“. K tomu krajský soud podotkl, že zřízení zástavního práva má funkci prvotně zajišťovací, a tedy stále umožňuje daňovému dlužníku dobrovolnou úhradu daňových pohledávek, aniž by ihned došlo k prodeji majetku dlužníka.

[5] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce uplynutí lhůty k vymáhání daňového nedoplatku. Prvý z platebních výměrů se stal splatným ke dni 5. 10. 2002, přičemž dne 4. 12. 2007 byl vydán exekuční příkaz, kterým byl kromě jiného vymáhán i nedoplatek vyměřený tímto platebním výměrem, čímž došlo k přerušení běhu promlčecí lhůty ve

pokračování

smyslu § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dnes již neúčinný – poznámka Nejvyššího správního soudu); nová promlčecí doba přitom nemohla uplynout před koncem roku 2013. Byla-li napadená rozhodnutí vydána 25. 11. 2013, nemohlo dojít k promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek. Obdobné platí i u druhého z platebních výměrů, který byl splatným ke dni 6. 9. 2003, běh promlčecí lhůty byl přerušen exekučním příkazem doručeným žalobci dne 12. 4. 2008; nová promlčecí lhůta tedy nemohla uplynout před koncem roku 2014. Co se týče exekučních příkazů, jimiž byla žalobci uložena napadenými rozhodnutími zajištěná povinnost uhradit náklady exekučního řízení, ty byly žalobci doručeny ve dnech 17. 12. 2007 a 12. 4. 2008, promlčecí lhůta tak nemohla uplynout před koncem let 2013 a 2014. Již z prosté skutečnosti, že napadená rozhodnutí byla vydána dne 25. 11. 2013 a doručena žalobci dne 26. 11. 2013, plyne, že k promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek nemohlo dojít.

II. Obsah kasační stížnosti

[6] Proti prvnímu výroku napadeného rozsudku žalobce (dále jen „stěžovatel“) brojí kasační stížností. Napadený rozsudek má za rozporný se zákony, Ústavou i morálkou. Tvrdí, že se krajský soud řádně nezabýval žalobními body, a to konkrétně samotnou podstatou zřízení zástavního práva. Podle § 170 daňového řádu lze zástavní právo zřídit k zajištění neuhrazené daně, nikoliv daně uhrazené či částečně neuhrazené. Napadený rozsudek nadto nerozlišuje mezi daní a příslušenstvím daně. Příslušenství sleduje osud daně, a tudíž se uplynutí promlčecí doby vztahuje jak k dani, tak k jejímu příslušenství. Krajský soud neřešil ani otázku duplicitního vymáhání spojenou s tím, že správce daně vymáhal pohledávku také prostřednictvím exekučních příkazů, které dosud nebyly zrušeny a jsou vedeny v katastru nemovitostí. Stěžovatel krajskému soudu dále vytýká, že nezohlednil skutečný stav věci, zapřel zrušení exekučního příkazu ze dne 4. 12. 2007, č. j. 35514/07/138941/3145, a nerespektoval stěžovatelovo právo na spravedlivý proces.

[7] Stěžovatel má za to, že dikce zákona umožňuje zřízení zástavního práva pouze za účelem zajištění neuhrazené daně, nikoliv však za účelem zajištění pohledávky z výměrů či z exekučních příkazů. Zákon dle jeho názoru nedovoluje ani zajištění již hrazené daně. Správce daně přitom svou pohledávku uhrazuje v exekučních řízeních, čímž je daň hrazena ve smyslu zákona.

[8] Stěžovatel se dále domnívá, že neuhrazený dluh již zanikl. S odkazem na § 160 daňového řádu argumentuje tím, že nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí šest let. Tvrdí, že platební výměr č. j. 235528/02/138980/0304 není výměrem na daň a byl vystaven na základě křivého obvinění za údajné porušení rozpočtové kázně. Lhůta pro placení začala běžet před třinácti lety. Zástavní právo na základě tohoto platebního výměru nebylo dle stěžovatele možno zřídit také proto, že šlo o úkon vytvořený trestným činem. Platební výměr č. j. 223423/03/138962/1673 pak není výměrem na daň, ale na penále. Tento platební výměr má stěžovatel za nezákonný, protože byl vyměřen na základě výpočtů vycházejících z fiktivních údajů. Navíc byl vydán před dvanácti lety. Žádný úkon přerušující běh lhůty pro placení přitom učiněn nebyl. Pokud jde o pohledávky plynoucí z exekučních příkazů, k těm stěžovatel uvádí, že jde o exekuční příkazy nezákonné a hluboce nemorální, neboť jimi bylo postiženo lidské obydlí,

kteřé je nedotknutelné. První z exekučních příkazů měl být zrušen uplynutím roku 2013 a druhý koncem roku 2014, k čemuž však nedošlo.

[9] Ve své kasační stížnosti argumentuje stěžovatel také tím, že v minulosti neporušil rozpočtovou kázeň a že mu pracovníci úřadu práce vnutili k podpisu dohodu, kterou poté, co ji nesplnil, poslali správci daně. Tvrdí, že penále vztahující se k dani z nemovitosti zaplatit nemohl. Konstatuje, že výklad a aplikace zákonů nesmí být v rozporu s dobrými mravy a nesmí vést ke krutosti. Dodává, že dluhy objektivně platit nemohl, neboť neměl a nemá dostatek prostředků a požadavky finančních orgánů jdou nad rámec jeho možností. Majetek nemohl prodat ani s ním nakládat, neboť tím by poškodil věřitele.

III. Obsah vyjádření žalovaného

[10] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti předně navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl, neboť stěžovatel evidentně sepsal kasační stížnost sám, ačkoliv nemá vysokoškolské právnické vzdělání. Ustanovení § 105 odst. 2 s. ř. s. ovšem dle mínění žalovaného předpokládá, že za zastoupeného stěžovatele bude obligatorně činit veškeré úkony jeho advokát a zastoupený tak činit nemůže.

[11] K věci samé žalovaný uvádí, že pojem „daň“ užitý v § 170 daňového řádu je třeba chápat ve smyslu § 2 odst. 4 téhož zákona, který zavádí legislativní zkratku daň, pod kterou spadá rovněž daňový odpočet, daňová ztráta nebo jiný způsob zdanění a také příslušenství daně. Správce daně tak je oprávněn zřídit zástavní právo k zajištění pohledávky včetně jejího příslušenství. Pokud jde o tituly, na jejichž základě bylo zástavní právo zřízeno, jednalo se ve všech případech o pravomocná a vykonatelná rozhodnutí. Žalovaný nesouhlasí ani s názorem stěžovatele, že došlo k prekluzi práva vymáhat daňové nedoplatky. Odmítá také názor, že správce daně tím, že postihl příjmy a nemovité věci, porušil stěžovatelova ústavní práva.

IV. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost má požadované formální náležitosti, byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a osobou k tomu oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Také podmínka povinného zastoupení podle § 105 odst. 2 s. ř. s. je splněna, neboť stěžovatel je zastoupen soudem ustanoveným zástupcem. Dle naposledy zmíněného ustanovení soudního řádu správního přitom není povinného zastoupení třeba k „sepisu“ kasační stížnosti, nýbrž k „zastoupení“ v řízení, a tudíž je možné, aby stěžovatel osobně sepsal kasační stížnost a její případné doplnění pak vyhotovil advokát. V této věci sám stěžovatel podal kasační stížnost, která vyhovuje požadavkům dle § 106 s. ř. s. a její přípustnosti nebrání, že následně nebyla doplněna ustanoveným zástupcem. Nelze totiž vyloučit, že důvodem nedoplnění mohlo být i to, že porada mezi stěžovatelem a zástupcem vyústila v závěr, že dalších argumentů není třeba, neboť v úvahu připadající důvody již byly Nejvyššímu správnímu soudu předloženy.

pokračování

[13] Nejvyšší správní soud posoudil přípustnost kasační stížnosti také s ohledem na § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., neboť krajský soud ve věci rozhodoval znovu po zrušení jeho předchozích dvou rozsudků Nejvyšším správním soudem.

[14] Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. zajišťuje, aby se Nejvyšší správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro krajský soud vyslovil, a to v situaci, kdy se krajský soud tímto názorem řídil. Toto ustanovení je třeba vykládat ve světle zachování co možná nejširšího přístupu k soudu tak, že kasační stížnost není možné podat opakovaně z týchž důvodů. Proto rozhodne-li Nejvyšší správní soud o zrušení prvního rozsudku krajského soudu pro procesní vady, nevytváří takové rozhodnutí Nejvyššího správního soudu překážku pro přezkum nového rozhodnutí krajského soudu ve věci samé na základě opakované kasační stížnosti, neboť takový zrušující rozsudek neobsahuje žádný právní názor k meritu věci (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2008, č. j. 2 Afs 26/2008 – 119). Nejvyšší správní soud zrušil první i druhý rozsudek krajského soudu vždy pro procesní pochybení z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., přičemž k věci samé žádný závazný právní názor nevyslovil. Až v tomto řízení o v pořadí třetí kasační stížnosti stěžovatele se Nejvyššímu správnímu soudu poprvé otevírá možnost přezkoumat napadený rozsudek, potažmo napadená rozhodnutí, i co do výkladu hmotného práva. Vypořádáním stížných námitek proto nemůže dojít ke konkurenci se závěry vyslovenými v předcházejících rozsudcích Nejvyššího správního soudu. Kasační stížnost je přípustná.

[15] Důvodnost kasační stížnosti vážil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž žádnou takovou neshledal.

[16] Podle § 170 odst. 1 daňového řádu „[s]právce daně může zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového dlužníka k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak“. Zajišťovací řízení, v němž dochází ke zřízení zástavního práva, může být zahájeno pouze v případě existence daňové pohledávky, zjištěné a pravomocně stanovené ve vyměrovacím řízení (případně v řízení exekucním, jde-li o stanovení exekučních nákladů), která navzdory její splatnosti nebyla plně uhrazena.

[17] Zajištění daňové pohledávky zřízením zástavního práva je podobné daňové exekuci. V obou případech se jedná o další fázi daňového řízení navazující na vyměrovací řízení, jehož podmínkou je existence pravomocného rozhodnutí vydaného ve vyměrovacím řízení. Obdobně zde platí to, co Nejvyšší správní soud judikoval k vykonávacímu řízení, a sice že „je-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi řízení (v řízení exekucním), pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod.“ (usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 – 75). V řízení exekucním – a podobně v řízení zajišťovacím – může být následný soudní přezkum „zaměřen zejména na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekučního titulu. Soudní přezkum

v těchto případech lze označit za do určité míry omezený a koncentruje se na případné 'vybočení' z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce“ (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 – 54, publ. pod č. 791/2006 Sb. NSS). V zajišťovacím řízení tak „již nelze napadat věcnou správnost a zákonnost zajišťovaných rozhodnutí. K tomuto účelu slouží řádné a mimořádné opravné prostředky proti rozhodnutí, jímž byla vyměřena daň, neboť pouze na základě těchto opravných prostředků lze zpochybnit správnost a zákonnost platebního výměru“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 93/2012 – 44).

[18] Ve správním řízení bylo zřízeno zástavní právo k nemovitostem stěžovatele. Právními tituly (důvody) pro zřízení zástavního práva byla celkem čtyři rozhodnutí, jimiž byly stěžovateli uloženy peněžité povinnosti. Konkrétně se jednalo o platební výměr ze dne 5. 9. 2002, č. j. 235528/02/138980/0304, jímž bylo stěžovateli uloženo, aby do státního rozpočtu odvedl neoprávněně použité prostředky státního rozpočtu ve výši 15 000 Kč. Platebním výměrem ze dne 19. 8. 2003, č. j. 223423/03/138962/1673, pak bylo stěžovateli předepsáno penále ve výši 32 272 Kč za opožděně uhrazenou daňovou povinnost. Dalším právním titulem byl exekuční příkaz ze dne 31. 3. 2008, č. j. 137013/08/138941/3145, podle něhož byl stěžovatel povinen hradit exekuční náklady ve výši 706 Kč, a exekuční příkaz ze dne 4. 12. 2007, č. j. 354514/07/138941/3145, podle kterého měl hradit exekuční náklady ve výši 404 Kč.

[19] V řízení před krajským soudem ani před Nejvyšším správním soudem již není prostor pro zpochybnění správnosti těchto podkladových (zajišťovaných) rozhodnutí. V soudním řízení, jehož předmětem přezkumu je zajišťovací řízení, lze napadat pouze existenci zajišťovaného rozhodnutí, jeho vykonatelnost, vhodnost zvoleného způsobu zajištění či prekluzi práva vybrat daň. Proto nezbyvá než konstatovat, že argumentací stěžovatele spočívající v tom, proč byla zajišťovaná rozhodnutí nesprávná či nezákonná nebo proč stěžovatel nemohl v nich stanovenou povinnost splnit, se krajský soud nemohl v řízení o žalobě proti napadeným rozhodnutím zabývat a nemůže tak nyní učinit ani Nejvyšší správní soud. Takové výtky mohly být předmětem opravných prostředků proti zajišťovaným rozhodnutím, popř. předmětem následného soudního přezkumu.

[20] Pokud jde o splatnost pohledávek plynoucích z podkladových (zajišťovaných) rozhodnutí, tu stěžovatel nerozporuje a taktéž netvrdí a neprokazuje, že by v nich stanovenou povinnost v celém rozsahu splnil (naopak tvrdí, že z důvodu nemajetnosti plnit nemohl, což je však vzhledem ke shora uvedenému námitka, kterou nelze zohlednit). Stěžovatelovy výtky, že zástavní právo lze zřídit pouze k zajištění zcela neuhrazené daňové pohledávky (nikoli pohledávky částečně uhrazené) nebo že je nelze zřídit, pokud je daná pohledávka současně vymáhána v daňové exekuci, je třeba odmítnout podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť nebyly uplatněny v řízení před krajským soudem. Kromě toho lze ve stručnosti poznamenat, že pro účely zajišťovacího řízení je podstatná existence daňového dluhu, resp. daňové pohledávky. Zda byl dluh v minulosti ještě vyšší, než je tomu nyní, je nerozhodné. Ani to, že ohledně zajišťované pohledávky probíhá daňová exekuce, nebrání zřízení zástavního práva (zákon souběh zajišťovacího a exekučního řízení ostatně předpokládá, srov. např. § 197 odst. 2 daňového řádu).

pokračování

[21] Ve vztahu k exekučnímu příkazu ze dne 4. 12. 2007 (*na srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod.*) stěžovatel namítá, že krajský soud nezohlednil skutečný stav věci a „zapřel“ jeho zrušení. V tomto kontextu Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že stěžovatel v žalobách netvrdil, že exekuční příkaz ze dne 4. 12. 2007 neexistuje, neboť byl zrušen, a tak to, že se krajský soud touto otázkou nezabýval, nevytváří nevypořádanou (opomenutou) žalobní námitku. Nadto pokládá Nejvyšší správní soud za vhodné upřesnit, že exekuční příkaz ze dne 4. 12. 2007 *zrušen* nebyl, nýbrž došlo k *zastavení* daňové exekuce, která byla na jeho podkladě nařízena (k tomu došlo rozhodnutím o zastavení řízení ze dne 13. 3. 2008, č. j. 106557/08/138941/3145). Exekuční náklady ve výši 404 Kč za nařízení daňové exekuce byl stěžovatel povinen v souladu s § 182 odst. 1 daňového řádu hradit bez ohledu na to, že došlo k zastavení daňové exekuce, a oprávněně byly evidovány na jeho osobním daňovém účtu. Je tomu tak proto, že daňová exekuce nařízená na základě exekučního příkazu ze dne 4. 12. 2007 byla zastavena z důvodu, že stěžovatel nepobíral žádnou mzdu, a tedy nebylo možno srážky provádět. Šlo tedy o příčinu na straně stěžovatele.

[22] Z kasační stížnosti lze dále vysledovat, že se stěžovatel domnívá, že zástavní právo lze zřídit pouze k zajištění daně jako takové, nikoli k zajištění jejího příslušenství či odvodu za porušení rozpočtové kázně. Taková úvaha je ovšem zcela lichá. Daní ve smyslu § 170 odst. 1 daňového řádu se rozumí nejen samotná daň, ale také další peněžité plnění, která daňový zákon za daň považuje (viz § 2 odst. 3 až 5 daňového řádu). Odvod za porušení rozpočtové kázně spadá pod pojem daně, neboť jde o peněžité plnění, při jehož správě se postupuje podle daňového řádu [§ 44a odst. 11 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu]. Rovněž daňové penále a exekuční náklady vzniklé v rámci daňové exekuce jsou podle § 2 odst. 4 a 5 daňového řádu považovány za daň.

[23] Námitku prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek posoudil krajský soud správně. K tomu je nejprve třeba uvést, že podle § 264 odst. 1 daňového řádu *„[ř]ízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.“* Pátý odstavec citovaného přechodného ustanovení pak stanoví, že *„[b]ěh 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.“*

[24] Podle § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, účinného do 31. 12. 2010, *„[p]rávo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se*

stal tento nedoplatek splatným.“ Podle druhého odstavce tohoto ustanovení „[j]e-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 [...]”.

[25] Obdobně pak i daňový řád, účinný od 1. 1. 2011, v § 160 v prvním odstavci stanoví, že *„[n]edoplatek 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.“* Dle druhého odstavce tohoto ustanovení začíná běžet nová šestiletá lhůta v případě, že je správcem daně učiněn úkon přerušující běh lhůty pro placení daně (a to až do dosažení zákonem stanoveného dvacetiletého či třicetiletého maxima – viz odst. 5 a 6 téhož ustanovení). Takovým úkonem je podle třetího odstavce zahájení exekučního řízení, zřízení zástavního práva či oznámení rozhodnutí o posečkání.

[26] Platební výměr ze dne 5. 9. 2002, jak správně konstatoval již krajský soud, byl stěžovateli doručen dnem jeho vydání. Vykonatelným se stal po uplynutí třicetidenní lhůty k plnění, tj. 5. 10. 2002. Z důvodu nesplnění povinnosti uložené platebním výměrem byl ve vztahu k tomuto platebnímu výměru vydán dne 4. 12. 2007 exekuční příkaz. V souladu s § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků došlo tímto úkonem k přerušení běhu lhůty a počala běžet nová, která nemohla skončit dříve než po uplynutí roku 2013. Zřízením zástavního práva na nemovitostech stěžovatele roku 2013 došlo k dalšímu přerušení běhu lhůty a počala běžet nová šestiletá lhůta. K prekluzi práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek plynoucí z platebního výměru ze dne 5. 9. 2002 tak dosud nedošlo.

[27] Platební výměr ze dne 19. 8. 2003 byl stěžovateli doručen 22. 8. 2003 a vykonatelným se stal dne 6. 9. 2003. Také ve vztahu k tomuto platebnímu výměru byl vydán exekuční příkaz, a to dne 31. 3. 2008. Podle § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků tak počala běžet nová lhůta, která měla skončit po uplynutí roku 2014. I ve vztahu k tomuto platebnímu výměru platí, že zřízením zástavního práva na nemovitosti došlo k přerušení běhu šestileté lhůty a započala běžet nová. K prekluzi práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek z platebního výměru ze dne 19. 8. 2003 tudíž rovněž dosud nedošlo.

[28] Exekuční příkaz ze dne 4. 12. 2007 byl stěžovateli doručen dne 17. 12. 2007. Úkonem přerušujícím běh šestileté lhůty bylo rovněž zřízení zástavního práva. Exekuční příkaz ze dne 31. 3. 2008 stěžovatel obdržel dne 12. 4. 2008. K přerušení běhu šestileté lhůty rovněž došlo zřízením zástavního práva. Právo vybrat a vymáhat exekuční náklady vyměřené těmito dvěma exekučními příkazy tak rovněž dosud nebylo prekludováno.

[29] Závěrem Nejvyšší správní soud konstatuje, že skutkový stav věci, z něhož krajský soud vycházel, měl oporu ve spisech. Krajský soud se taktéž zabýval uplatněnými žalobními body a nelze mu vytýkat, že se explicitně nevyjadřoval k těm výtkám, které se dotýkaly věcné správnosti zajišťovaných rozhodnutí, a tudíž spadaly mimo rámec soudního přezkumu (viz odst. [17] a [19] tohoto rozsudku). Stížní námitky podřaditelné pod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tudíž nejsou důvodné. Krajský soud se taktéž nedopustil nesprávného posouzení nastolených právních otázek, odůvodnění napadeného rozsudku je

pokračování

věcně správné, v souladu s judikaturou správních soudů i právními předpisy, a tudíž není naplněn zrušovací důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud neshledal ani stěžovatelem obecně tvrzenou protiústavnost napadeného rozsudku, porušení práva na spravedlivý proces či jeho rozpor s dobrými mravy.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[30] Nejvyšší správní soud ze shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[31] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšný žalovaný vznik nákladů řízení o kasační stížnosti netvrdil a ani ze spisu Nejvyššího správního soudu neplyne, že by mu nějaké náklady nad rámec jeho běžné činnosti vznikly, proto mu právo na jejich náhradu nemohlo být přiznáno.

[32] Ustanovený zástupce stěžovatele, advokát Mgr. Lukáš Hegner, neučinil v tomto řízení o kasační stížnosti žádný úkon právní služby, proto mu Nejvyšší správní soud odměnu za zastupování nepřiznal.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. prosince 2016

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu