



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Ing. Petra Šuránka a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobkyně: **Š. M.**

bytem X

zastoupená advokátem JUDr. Jiřím Ctiborem LL.M., Ph.D.

sídlem Národní 41, Praha

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**

sídlem Na Pankráci 17, 19, Praha

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného (exekučním příkazům) ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1627242/19/2102-80541-201460 a č. j. 1646716/19/2102-80541-201460,

takto:

I. **Žaloba se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), odeslanou dne 31. 5. 2019 Městskému soudu v Praze, který věc usnesením ze dne 10. 6. 2019, č. j. 11 Af 23/2019-19, postoupil Krajskému soudu v Praze jako soudu místně příslušnému, napadla shora označená rozhodnutí žalovaného (společně též „napadená rozhodnutí“) a domáhá se jejich zrušení.
2. Exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1627242/19/2102-80541-201460, žalovaný nařídil daňovou exekuci k vymožení nedoplatku daně z nabytí nemovitých věcí ve výši 3 398 548 Kč, úroku z prodlení ke dni

Shodu s prvopisem potvrzuje: H. T.

29. 3. 2019 ve výši 580 454 Kč a exekučních nákladů ke dni nařízení exekuce ve výši 79 580 Kč, tj. celkem 4 058 582 Kč, a dále úroků z prodlení z částky 3 398 548 Kč ode dne 30. 3. 2019 do zaplacení podle roční výše repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (dále jen „nedoplatek“). Předmětem exekuce byly podle § 177 odst. 1 a § 218 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném od 1. 4. 2019 (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 335 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění účinném od 1. 2. 2019 (dále jen „o. s. ř.“) nemovité věci ve společném jmění žalobkyně a jejího manžela, a to pozemek s parcelním číslem st. XA o výměře 1 670 m² (zastavitelná plocha a nádvoří), jehož součástí je stavba s číslem popisným XB, dále pozemky: parcelní číslo XC o výměře 859 m² (trvalý travnatý porost), parcelní číslo XD o výměře 289 m² (zahrada), parcelní číslo XE o výměře 1 122 m² (ovocný sad), parcelní číslo XF o výměře 545 m² (ovocný sad), parcelní číslo XG o výměře 607 m² (ovocný sad), parcelní číslo XH o výměře 237 m² (ovocný sad), parcelní číslo XI o výměře 14 m² (ovocný sad), parcelní číslo XJ o výměře 87 m² (ostatní plocha – jiná plocha), parcelní číslo XK o výměře 461 m² (ostatní plocha – jiná plocha), parcelní číslo XL o výměře 27 m² (ostatní plocha – jiná plocha), vše nacházející se v obci O., katastrálním území O., na listu vlastnictví X. Exekuční příkaz byl vydán, neboť žalobkyně ke dni 29. 3. 2019 nezaplatila dlužnou daň podle vykonatelného výkazu nedoplatků ke dni 29. 3. 2019, č. j. 1580679/19/2102-70462-209497, vycházejícího z platebního výměru na daň z nabytí nemovitých věcí ze dne 28. 3. 2019, č. j. 1504645/19/2102-70462-209497, a platebního výměru na úrok z prodlení ze dne 3. 4. 2019, č. j. 1567534/19/2102-70462-209497 (dále jen „výkaz nedoplatků“). K exekučním nákladům žalovaný dodal, že podle § 183 odst. 1 daňového řádu vydáním exekučního příkazu vzniká žalobkyni povinnost uhradit na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatku. Podle § 183 odst. 2 daňového řádu je dlužník též povinen uhradit na nákladech za výkon prodeje 2 % z celkové částky nedoplatku. Zahájením dražby nebo zpeněžením předmětu daňové exekuce mimo dražbu vznikne žalobkyni povinnost uhradit náklady za výkon prodeje ve výši 79 580 Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu) a správce daně může zadržet z výtěžku daňové exekuce částku v očekávané výši hotových výdajů (§ 184 odst. 1 daňového řádu).

3. K vymožení totožného nedoplatku vydal žalovaný též exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1646716/19/2102-80541-201460. Předmětem této exekuce byly podle § 177 odst. 1 a § 218 daňového řádu ve spojení s § 335 o. s. ř. nemovité věci ve společném jmění žalobkyně a jejího manžela, a to jednotka číslo XM (byt) vymezená v budově číslo popisné XN nacházející se na pozemku parcelní číslo st. XO na listu vlastnictví XP a spoluvlastnický podíl ke společným částem budovy číslo popisné XQ a pozemku parcelní číslo st. XR spojeným s vlastnictvím této jednotky o velikosti 357/788 a dále jednotka číslo XS (byt) vymezená v budově číslo popisné XT nacházející se na pozemku parcelní číslo st. XU na listu vlastnictví XV a spoluvlastnický podíl ke společným částem budovy číslo popisné XW a pozemku parcelní číslo st. XX spojený s vlastnictvím této jednotky o velikosti 431/788, obě jednotky nacházející se v obci O., katastrálním území O., na listu vlastnictví XY (výše uváděné nemovitosti na listech vlastnictví č. XZ, XAA a XAB jsou v dalším textu souhrnně uváděny též jako „zakoupené nemovitosti“).

II. Obsah žaloby a ostatních podání účastníků

4. Žalobkyně v prvé řadě uvedla, že doručením napadených rozhodnutí byla zahájena daňová exekuce prodejem nemovitých věcí ve společném jmění žalobkyně a jejího manžela. Současně s napadenými rozhodnutími obdržela žalobkyně rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1613687/19/2102-80541-201460, proti kterému se odvolala, a ke dni podání žaloby probíhalo odvolací řízení. Proti napadeným rozhodnutím podala žalobkyně námitky a současně navrhla zastavení daňové exekuce, neboť její zahájení považuje za neoprávněné. Žalovaný námitky rozhodnutím ze dne 6. 5. 2019, č. j. 2641592/19/2102-80542-208962 (dále jen „rozhodnutí o námitkách“), zamítl. V odůvodnění uvedl, že jeho postup byl zcela v souladu s právními předpisy a že neshledal žádný zákonný důvod pro zastavení daňové exekuce. Žalovaný se podle žalobkyně v rozhodnutí o námitkách žádným způsobem nevypořádal s konkrétními námitkami a předloženými důkazy, jež poukazovaly na nezákonnost exekuce. Žalobkyně namítá, že vydáním napadených rozhodnutí žalovaný porušil základní zásady, jimiž se má řídit činnost orgánů veřejné moci, a vybočil z mezí správního uvážení podle § 153 odst. 3 daňového řádu. Žalobkyně navrhuje napadená rozhodnutí zrušit, a to navzdory tomu, že vymáhaný nedoplatek byl dne 16. 4. 2019 v plné výši uhrazen (viz potvrzení o přijetí platby ze dne 24. 5. 2019), neboť pouze tak může dosáhnout zrušení nároku žalovaného na úhradu nákladů daňové exekuce.
5. Ke skutkovým okolnostem žalobkyně uvedla, že společně se svým manželem na základě kupní smlouvy ze dne 16. 8. 2017 nabyla zakoupené nemovitosti. Ke vkladu do katastru nemovitostí došlo dne 2. 10. 2017. Podle vyrozumění o provedení vkladu vznikla manželům společná povinnost k podání daňového přiznání a k uhrazení daně z nabytí nemovitých věcí ve lhůtě do dne 31. 1. 2018. Žalobkyně ovšem daňové přiznání v řádném termínu opomněla podat, protože probíhalo soudní řízení, jehož předmětem bylo vlastnictví zakoupených nemovitostí. Soudní řízení bylo ukončeno teprve usnesením Nejvyššího soudu o odmítnutí dovolání ze dne 28. 3. 2019, č. j. 33 Cdo 622/2019-398. Poté, co si žalobkyně uvědomila, že nesplnila povinnost podat daňové přiznání, pověřila k tomu zástupce (v žalobě žalobkyně neuvádí, kdy zástupce pověřila). Dále žalobkyně uvádí, že její zástupce zkontaktoval pracovníci žalovaného dne 29. 11. 2019 [pozn. soudu – s ohledem na datum podání žaloby a datum uvedené u přílohy žalobce č. 8 pojmenované „*E-mail právního zástupce na pověřeného pracovníka správce daně ze dne 29. 11. 2018*“ měla žalobkyně patrně na mysli den 29. 11. 2018] a seznámil ho s tím, že si žalobkyně je vědoma své daňové povinnosti. Současně pracovníci žalovaného požádal, aby mu poskytl dostatečný prostor k tomu, aby žalobkyně mohla podat kompletní daňové přiznání i s vypracovaným znaleckým posudkem pro stanovení zjištěné ceny zakoupených nemovitostí. S tím pracovnice žalovaného souhlasila, což může prokázat výsledek advokátního koncipienta komunikujícího s pracovníci žalovaného. Jakmile žalobkyně obdržela znalecký posudek, předložila dne 13. 2. 2019 daňové přiznání, jež spolu s potvrzením správce daně o jeho přijetí přikládá jako důkaz.
6. Dne 26. 3. 2019 zástupce žalobkyně telefonicky informoval pracovníci žalovaného, že manželovi žalobkyně zahraniční banka zadržela úhradu nedoplatku, neboť podle zahraniční právní úpravy o opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a terorismu se vyžaduje, aby u plateb nad 10 000 USD byl předložen doklad vystavený subjektem majícím nárok na požadovanou úhradu. Zástupce žalobkyně tedy telefonicky kontaktoval pracovníci žalovaného a požádal ji o poskytnutí výkazu nedoplateků evidovaných na osobním daňovém účtu žalobkyně. Pracovnice žalovaného zástupci sdělila, že výkaz nedoplateků pro tyto účely vystavit nemůže, neboť to daňový řád neumožňuje

(opět viz výslech advokátního koncipienta komunikujícího s pracovníci žalovaného). I přes tuto skutečnost se manžel žalobkyně dále snažil u zahraniční banky prokázat, že žalovaný má nárok na úhradu daně, což dokládá e-mailová komunikace mezi zástupcem a manžely M. ze dne 26. 3. 2019. Pouze pět pracovních dnů po tomto telefonickém hovoru, tj. dne 2. 4. 2019, byla ale žalobkyni doručena napadená rozhodnutí, jimiž žalovaný zahájil daňovou exekuci, k čemuž přistoupil navzdory aktivnímu jednání žalobkyně a tomu, že jí odmítl vydat výkaz nedoplatků, s vědomím, že byla zadána platba k úhradě daně. V tomto ohledu žalobkyně telefonicky kontaktovala žalovaného s upozorněním, že zahájení daňové exekuce je nezákonné, ale příslušná pracovnice žalovaného jí sdělila, že jí byl spis předložen přímo k vymáhání jako již „hotová věc“. Žalobkyně na totéž upozornila žalovaného i e-mailovou zprávou a dne 12. 4. 2019 podala proti zahájení daňové exekuce námitky (viz výslech advokátního koncipienta komunikujícího s pracovníci žalovaného a e-mailová komunikace s další pracovnicí žalovaného z vymáhacího oddělení).

7. Výše uvedený postup je podle žalobkyně v rozporu s právními předpisy, neboť žalovaný přímo znemožnil uhrazení nedoplatku tím, že odmítl vydat výkaz nedoplatků v rozporu s § 151 odst. 1 daňového řádu a dále porušil § 153 odst. 3 daňového řádu, neboť žalobkyni neinformoval o výši daňového nedoplatku a neupozornil ji na záměr zahájit daňovou exekuci, nebude-li nedoplatek v určité době uhrazen. Též ji neupozornil na následky spojené s neuhrazením daně. Pro oprávněnost zahájení daňové exekuce nepostačuje, aby byly (*stricto sensu*) splněny zákonné podmínky spočívající v existenci daňového nedoplatku (vykonatelný exekuční titul), protože je nutno zkoumat i to, zda je naplněn oprávněný důvod pro zahájení exekuce, tj. např. to, že nebude zasaženo do legitimního očekávání daňového subjektu. I procesní postup správce daně musí být přiměřený. „*Je proto povinností správce daně postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným [srov. výše citovaný nálezn sp. zn. II. ÚS 703/06 ze dne 21. 4. 2009 (N 92/53 SbNU 181)]. Zásah do těchto práv je přitom testován vyšší intenzitou přezkumu, tedy testem proporcionality (srov. nálezn sp. zn. II. ÚS 819/18 ze dne 22. 2. 2019), v němž je nutno zkoumat, zda předmětné opatření sleduje legitimní cíl, zda je toto opatření k dosažení tohoto cíle vhodné (požadavek vhodnosti), zda tohoto cíle nelze dosáhnout jiným způsobem, jenž by byl k dotčenému základnímu právu šetrnější (požadavek potřebnosti), a nakonec, zda zájem na dosažení tohoto cíle v rámci určitého právního vztahu převládá nad dotčeným základním právem [proporcionalita v užším smyslu; srov. nálezn sp. zn. Pl. ÚS 31/13 ze dne 10. 7. 2014 (N 138/74 SbNU 141; 162/2014 Sb.), bod 41]*“ [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48]. Zahájení „*tzv. bleskové exekuce*“ je podle žalobkyně zcela nepřiměřenou libovůlí. Snahu žalobkyně uhradit daň musel žalovaný identifikovat a) z její opakované komunikace s pracovníci žalovaného ohledně přípravy daňového přiznání; b) ze samotného předložení kompletního daňového přiznání včetně znaleckého posudku v hodnotě 36 000 Kč; a c) z následné komunikace s pracovníci žalovaného ohledně zadržení platby zahraniční bankou a žádosti o součinnost.
8. Dále žalobkyně odkázala na čl. 2 odst. 2 Listiny základní práv a svobod (zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí) a § 2 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění účinném od 1. 11. 2018 (dále jen „správní řád“). Žalovaný nezohlednil, že daňová exekuce je citelným zásahem do práva na ochranu vlastnického práva podle čl. 11 Listiny základních práv a svobod a nezvolil méně zatěžující postup. „*Správce daně je proto podle § 5 odst. 3 daňového řádu povinen v rámci své procesní strategie při volbě právních*

instrumentů, které mu poskytuje daňový řád, šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní“ (viz rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48). Přestože je vyrozumění o výši nedoplatků podle § 153 odst. 3 daňového řádu fakultativním úkonem a jeho užití je předmětem správního uvážení, nemůže při jeho vydání žalovaný postupovat zcela nahodile (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 12. 2017, č. j. 30 Af 26/2014-67). Stejně tak důvodová zpráva k daňovému řádu podle žalobkyně zdůrazňuje, že formulace „může vyrozumět“ sice znamená, že se jedná o fakultativní nástroj, nikoli však, že vyrozumění či nevyrozumění je ze strany správce daně zdrojem libovůle. Musí vycházet ze základních zásad správy daní – zejména zásady procesní rovnosti (§ 6 odst. 1), vstřícnosti (§ 6 odst. 4), spolupráce (§ 6 odst. 2) a legitimního očekávání (§ 8 odst. 2). Lze očekávat, že neformálního vyrozumění bude správce daně využívat v nejširší možné míře, což ostatně odpovídá i účelu daného instrumentu, kterým je zajištění informovanosti daňového subjektu a jakési „poslední varování“ před tím, než dojde k vymáhání dlužné částky (nedoplatku). Dlužníkovi by měla být dána možnost, aby v momentě, kdy se blíží okamžik zahájení vymáhání (zejména daňovou exekucí, soudem či soudním exekutorem), byl s tímto rizikem srozuměn, aby využil poslední možnosti uhradit nedoplatek dobrovolně, a předešel tak doprovodným exekučním nákladům (srov. § 182 až 184) a negativním dopadům exekuce. To je ostatně v zájmu obou stran a odpovídá to zásadě hospodárnosti a procesní ekonomie [pozn. soudu – žalobkyně nespecifikuje novelu daňového řádu, jejíž důvodovou zprávu ve své žalobě cituje, přičemž se soudu odpovídající znění důvodové zprávy nepodařilo dohledat (nejedná o důvodovou zprávu k zákonu č. 280/2009 Sb.); soud má za to, že namísto důvodové zprávy žalobkyně cituje odbornou literaturu (Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011; dostupný v právním informačním systému ASPI)]. Pokud veřejnoprávní předpis stanoví v právní normě pro orgán veřejné moci formulaci „může“, znamená to, že jsou-li pro vstřícnější postup splněny podmínky, tak jej použít musí (viz rozsudky NSS ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 85/2005-45, a ze dne 22. 4. 2011, č. j. 2 Afs 88/2010-70, č. 2347/2011 Sb. NSS, a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2014, č. j. 31 Af 4/2013-59). „Ačkoliv uvedené upozornění není povinností správce daně a není podmínkou pro to, aby mohl zahájit vymáhání daňového nedoplatku, bylo by v rozporu se zásadou součinnosti a procesní ekonomie, pokud by správce daně bez závažného důvodu toto upozornění neučinil“ (viz Lichnovský, O., Ondrýšek, R., a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016. s. 938 [pozn. soudu – správně má být s. 572]).

9. Podle žalobkyně se rovněž v důvodové zprávě k daňovému řádu uvádějí výjimky, kdy je ospravedlněno upuštění od vyrozumění daňového subjektu: a) neodkladná situace, b) nesoučinnost ze strany daňového subjektu a c) situace, kdy je z okolností zřejmé, že daňový subjekt je s danou situací srozuměn a vyrozumění o důsledcích by bylo nadbytečné. Ke stejným závěrům dospívá i odborná literatura (viz Šimek, K., Daňový řád. Komentář. Wolters Kluwer, a. s., Praha 2011; dostupný v právním informačním systému ASPI; komentář k § 153 tohoto zákona). Žádný z vyjmenovaných důvodů podle žalobkyně nebyl naplněn. Ačkoliv žalovaný v rozhodnutí o námitkách tento výčet zmiňuje, již neodůvodňuje, který z nich byl v tomto případě naplněn a podle čeho tak usuzuje. K argumentům žalovaného, že v projednávané věci by bylo vyrozumění pouze formálním krokem zvyšujícím náklady daňové exekuce, žalobkyně dodává, že obsahem

této výzvy je i informace o hrozících důsledcích. Tvzení žalovaného, že výzva by byla nadbytečná, se tedy vztahuje pouze na vědomost o existenci nedoplatku, nikoli však na vědomost o důsledcích jeho neuhrazení. Žalobkyně sice věděla, že má vůči žalovanému nedoplatek, nebyla si ovšem vědoma toho, že žalovaný zamýšlí zcela nepředvídatelně zahájit daňovou exekuci. *„Jak k totožné námitce uvedl zdejší soud v rozsudku ze dne 16. 11. 2017, č. j. 2 Afs 203/2017-39, předvídatelnost není zajištěna jen tím, že je daňový subjekt v předstihu informován o budoucím úkonu, ale i tím, že z určitého postupu logicky vyplývá následnost dalšího“* (viz rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2018, č. j. 5 Afs 140/2017-34). Jelikož žalovaný žalobkyni neupozornil na to, že hodlá zahájit daňovou exekuci, znemožnil jí seznámit žalovaného s důkazy o tom, že zahraniční banka odmítá úhradu daně provést. Zahájení daňové exekuce rovněž nebylo podle žalobkyně logicky seznatelné, protože žalobkyně již podala kompletní daňové přiznání a informovala žalovaného o provedení úhrady daně včetně souvisejících problémů. Před novelizací daňového řádu byly daňové orgány povinny zaslat formalizovanou výzvu o výši nedoplatku v každém případě a upozornit daňový subjekt na rizika spojená s neuhrazením daně. Podle odůvodnění pozměňovacího poslaneckého návrhu zabývajícího se novou neformální podobou výzvy podle § 153 odst. 3 daňového řádu se tento institut hojně uplatňuje v zahraničí a odpovídá flexibilnímu a klientskému přístupu. Žalovaný proto měl povinnost žalobkyni upozornit na existenci nedoplatků a na rizika s ním spojená (především na hrozbu vymáhání a vznik úroků). *„Volba vhodného postupu musí být pochopitelně založena na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností, zejména z dosavadních výsledků a způsobu hospodaření daňového subjektu a dále i na rozumném a podloženém odhadu o ‚ochotě‘ subjektu dostát svým povinnostem“* (viz rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48).

10. Žalobkyně uzavírá, že žalovaný v jednání žalobkyně nemohl spatřovat úmysl vyhybat se úhradě nedoplatku a nemohl se s ohledem na její majetkové poměry důvodně domnívat, že daň bude nedobytná. Žalovaný jednal svévolně, nerespektoval zásadu hospodárnosti, procesní ekonomie, předvídatelnosti, legitimního očekávání, vstřícnosti, spolupráce, účelnosti a vhodnosti zvoleného řešení. Zahájení exekuce a vyměření nákladů exekuce bylo nepřiměřené, a proto nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání napadených rozhodnutí. Vydáním napadených rozhodnutí žalovaný překročil meze správního uvážení podle § 153 odst. 3 daňového řádu.
11. Nad rámec žalobních bodů žalobkyně uvedla, že po vydání napadených rozhodnutí byl nedoplatek uhrazen, přičemž jako podklad pro zahraniční banku posloužila napadená rozhodnutí. Kdyby žalovaný výkaz nedoplatků žalobkyni poskytl, nebylo by nutné zahajovat daňovou exekuci a nevznikly by exekuční náklady.
12. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Ke skutkovým okolnostem uvedl, že žalobkyně byla povinna podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí do dne 31. 1. 2018. Vzhledem k tomu, že daňové přiznání nepodala, byla jí doručena výzva ze dne 4. 6. 2018, č. j. 3221488/18/2102-70462-204258, v níž jí byla poskytnuta ke splnění této povinnosti náhradní lhůta. Výzva byla doručena uplynutím úložní doby dne 18. 6. 2018 a dne 19. 6. 2018 byla zásilka vhozena do schránky. Přiznání k dani bylo podáno dne 13. 2. 2019 pod č. j. 653767/19/2102-70462-209497. Platebním výměrem ze dne 28. 3. 2019, č. j. 1504645/19/2102-70462-209497, žalovaný vyměřil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 3 398 548 Kč. Dne 3. 4. 2019 vydal žalovaný platební výměr na úrok z prodlení za období od původního dne splatnosti, tj. ode dne 31. 1. 2018, do dne 29. 3. 2019 na částku 580 454 Kč. Daň ani úrok žalobkyně nezaplatila. Dne 29. 3. 2019 vydal žalovaný výkaz

nedoplatků, jenž byl splatný a vykonatelný. Dne 2. 4. 2019 vydal žalovaný napadená rozhodnutí. Dne 14. 6. 2019 (rozhodnutí vedená pod č. j. 3433817/19/2102-80541-201460 a č. j. 3433944/19/2102-80541-201460) žalovaný daňovou exekuci zastavil, neboť nedoplatek byl uhrazen.

13. K žalobním bodům žalovaný uvedl, že žalobkyně byla povinna podat daňové přiznání nejpozději do dne 31. 1. 2018 s tím, že tohoto dne byla daň i splatná. Žalobkyně s podáním daňového přiznání otálela a nepodala jej ani v náhradní lhůtě stanovené do dne 18. 6. 2018. Daňové přiznání bylo žalovanému doručeno až dne 13. 2. 2019.
14. K nezaslání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu žalovaný uvedl, že žalobkyně byla u žalovaného registrována pouze k dani z nabytí nemovitých věcí (ke správě ostatních daní nebyl žalovaný místně příslušným orgánem), a proto žalobkyni musela být zjevná výše dlužné částky i délka prodlení úhrady daně. Nadto žalobkyně ani neuvádí, že by měla o existenci daňového nedoplatku pochybnosti, které by bylo nutno vyrozuměním podle § 153 odst. 3 daňového řádu odstranit. Výši daňové povinnosti žalobkyně znala z daňového přiznání, a jelikož daň byla povinna uhradit do dne 31. 1. 2018, musela si být vědoma též toho, že žalovaný může v mezích zákonných pravomocí přikročit k vymození nedoplatku. Dodává, že žalobkyni byl poskytnut dostatečný prostor k úhradě daně. Upozornění na daňový nedoplatek podle § 153 odst. 3 daňového řádu by proto bylo pouze neúčelným úkonem, neboť žalobkyně měla konkrétní vědomost o existenci nedoplatku a o tom, že byla v prodlení s jeho úhradou. Vzhledem k délce prodlení žalobkyně nemohla očekávat, že žalovaný bude i nadále nečinný, a musela si být vědoma toho, že žalovaný musí přikročit k daňové exekuci. Její zahájení pak bylo podle žalovaného přiměřeným a vhodným řešením. Daňový řád nestaví formu, jakým způsobem má být vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu provedeno; může být telefonické, ústní nebo provedené e-mailovou zprávou. Právní předpis nestanoví ani po uplynutí jaké lhůty má správce daně přistoupit k daňové exekuci. Stejně tak není povinností správce daně vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu vydávat, neboť se jedná pouze o neformální upozornění, se kterými nejsou spojeny žádné právní účinky. V této souvislosti žalovaný uzavírá, že za situace, kdy žalobkyně nepodala daňové přiznání ve stanovené a ani v náhradní lhůtě a po dobu více než jednoho roku neuhradila daň včetně příslušenství v částce přesahující 3 000 000 Kč, nelze postup žalovaného považovat za nelogický. Nelze odhlédnout ani od toho, že žalobkyně nepožádala o posečkání úhrady daně, resp. neučinila žádný právně relevantní úkon k odvrácení vydání napadených rozhodnutí. Byla pasivní jak při vyměrování daně, tak při jejím placení. V době vydání napadených rozhodnutí byl k dispozici vykonatelný exekuční titul, jejich vydání tudíž nelze považovat za překvapivé. Žalobkyni byl poskytnut i dostatečný prostor pro uhrazení daně.
15. Žalovaný též rozporuje tvrzení žalobkyně, že měl znemožnit úhradu nedoplatku, neboť žalobkyni nevydal potvrzení o existenci daňového dluhu vyžadovaného zahraniční bankou. Žalobkyně totiž o potvrzení podle § 151 odst. 1 daňového řádu, o pořízení kopie výkazu nedoplatků podle § 67 odst. 3 daňového řádu nebo o zaslání stejnopisu platebního výměru podle § 140 odst. 3 daňového řádu nepožádala. Žádostí není telefonický hovor nebo e-mailová korespondence, jelikož taková forma nesplňuje zákonem stanovené náležitosti, není z ní totiž zřejmé, kdo úkon učinil. Podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“) podléhá vydání potvrzení o stavu osobního daňového účtu správnímu poplatku, telefonická nebo e-mailová komunikace je tedy vyloučena i z tohoto důvodu.

Podle § 71 odst. 1 daňového řádu lze provést úkon písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou, což však žalobkyně neučinila. Proběhlá komunikace mezi žalovaným a žalobkyní neměla s ohledem na výše uvedené žádné právní účinky. Vzhledem k tomu, že žalovaný nepopírá, že mezi ním a žalobkyní probíhala telefonická a e-mailová komunikace, je výslech svědka nadbytečný. Nadto žalovaný uvádí, že výkaz nedoplatků se sestavuje na základě údajů daňové evidence a není písemností, kterou by byl správce daně povinen doručit daňovému subjektu. Ve výkazu nedoplatků se umísťují vykonatelné daňové pohledávky, o jejichž výši a splatnosti byl daňový subjekt informován platebním výměrem nebo které vyplývají z daňového přiznání vyměřeného „*konkludentně*“.

16. V replice žalobkyně poukázala na to, že žalovaný si byl vědom toho, že manžel žalobkyně úhradu daně zadal. Žalobkyně nesouhlasí se závěrem žalovaného, že telefonická a e-mailová komunikace nemá na správce daně žádné účinky. Každý správní orgán musí přihlížet ke všem skutečnostem, o nichž se v rámci své úřední činnosti dozví. Žalovaný tedy byl povinen žádost o potvrzení o stavu osobního účtu posuzovat bez ohledu na její formu s tím, že ji měl o možnostech, jakým způsobem je možné o potvrzení požádat, informovat. Dále uvedla, že pokyn k vymáhání dlužné částky dala pracovnice žalovaného, která s ní komunikovala, a byla tedy seznámena s její situací. Poskytnutí potvrzení podle § 151 odst. 1 daňového řádu nebylo pouze formálním a neúčelným úkonem, neboť žalobkyně tuto písemnost mohla předložit zahraniční bance zadržující úhradu nedoplatku.
17. Dále žalobkyně uvedla, že před zahájením daňové exekuce ji byl žalovaný povinen varovat, že bude zahájena daňová exekuce. V tomto ohledu žalobkyně opětovně odkazuje na důvodovou zprávu, která podle ní sice uvádí, že vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu je fakultativní úkon, ale správce daně musí vycházet ze zásad správy daní, tj. zásady procesní rovnosti (§ 6 odst. 1), vstřícnosti (§ 6 odst. 4), spolupráce (§ 6 odst. 2) a legitimního očekávání (§ 8 odst. 2). Podle odborné literatury lze vyrozumění nevydat, pouze pokud je k tomu ospravedlnitelný důvod, tj. neodkladnost situace, nesoučinnost ze strany daňového subjektu nebo pokud by bylo nadbytečné. Není-li některý z těchto důvodů splněn, je správce daně vyrozumění povinen vydat. V projednávané věci přitom žádný z takových důvodů naplněn nebyl.
18. Žalobkyně zopakovala, že pro vydání napadených rozhodnutí nebyly splněny zákonné předpoklady a jejich vydáním byly porušeny základní zásady. Napadená rozhodnutí jsou nezákonná, neboť jejich vydáním žalovaný překročil limity správního uvážení podle § 153 odst. 3 daňového řádu.
19. Při jednání dne 16. 9. 2021 setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích, jejichž hlavní body shrnuli. Žalobkyně zejména zdůraznila skutečnost, že probíhal soudní spor o vlastnické právo k zakoupeným nemovitostem a že žalovaný byl krátce před vydáním napadených rozhodnutí informován o zadržení úhrady daňové povinnosti z důvodu nedoložení titulu platby podle zahraniční právní úpravy o opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a terorismu.

III. Splnění procesních podmínek

20. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje i všechny ostatní formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadená

rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).

IV. Skutková zjištění vycházející z obsahu spisů

21. Ze správního spisu plyne, že žalobkyně a její manžel jako kupující dne 16. 8. 2017 uzavřeli kupní smlouvu k zakoupeným nemovitostem za kupní cenu ve výši 85 000 000 Kč (společně s movitými věcmi nacházejícími se v zakoupených nemovitostech za kupní cenu 86 000 000 Kč). Podle čl. 9.1 kupní smlouvy žalobkyně s manželem vzala na vědomí, že jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí a že přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je nutné podat do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad vlastnického práva. K zápisu vlastnického práva do katastru nemovitostí došlo dne 2. 10. 2017 s právními účinky ke dni 16. 8. 2017, o čemž svědčí vyrozumění o provedení vkladu do katastru nemovitostí.
22. Dne 4. 6. 2018 vydal žalovaný podle § 145 odst. 1 daňového řádu výzvu k podání daňového přiznání v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne doručení této výzvy (č. j. 3221488/18/2102-70462-204258). Žalobkyně byla výzvou poučena o tom, že k daňovému přiznání musí přiložit vyrozumění katastrálního úřadu o provedení vkladu a znalecký posudek k určení hodnoty nemovitých věcí. V odůvodnění žalovaný uvedl, že žalobkyni podle § 32 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2019 (dále jen „zákonné opatření“) vznikla povinnost podat do dne 31. 1. 2018 přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Jelikož žalobkyně daňové přiznání nepodala, žalovaný ji k této povinnosti vyzval. Žalobkyni i jejímu manželovi byla výzva připravena k vyzvednutí ode dne 7. 6. 2018 a doručena fikcí dne 18. 6. 2018 s tím, že dne 19. 6. 2018 byla vložena do schránky.
23. Ve spise je dále založena e-mailová zpráva zástupce žalobkyně žalovanému ze dne 29. 11. 2018, již v návaznosti na předchozí telefonický hovor zástupce žalobkyně sděluje, že bude obstarávat znalecký posudek pro stanovení ceny zakoupených nemovitostí pro určení výše daně z nabytí nemovité věci. Zástupce žalobkyně dodal, že znalecký posudek bude hotov v průběhu měsíce ledna. Pracovnice žalovaného e-mailovou zprávou za tyto informace poděkovala.
24. Podle znaleckého posudku č. 5471-301/18 (Ing. Jan Beneš – znalec z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady nemovitosti, ABBEN – znalecká kancelář s. r. o.) ze dne 10. 12. 2018 činí celková zjištěná cena zakoupených nemovitostí 64 874 250 Kč. Podle daňového dokladu ze dne 18. 12. 2018 žalobkyně dne 13. 12. 2018 zaplatila za zpracování znaleckého posudku částku 36 300 Kč.
25. Dne 13. 2. 2019 podala žalobkyně společně se svým manželem daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, v němž přiznala daň ve výši 3 398 548 Kč (č. j. 653767/19/2102-70462-209497). K daňovému přiznání doložila kupní smlouvu, znalecký posudek 5471-301/18, vyrozumění o provedení vkladu, doklad o zaplacení odměny znalci a plnou moc pro zástupce.
26. Součástí spisu je i kontrolní posudek Generálního finančního ředitelství ze dne 19. 3. 2019 zpracovaný za účelem kontrolního přepočtu hodnoty zakoupených nemovitostí stanovené ve znaleckém posudku č. 5471-301/18 podle vyhlášky č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška), ve znění účinném od 1. 1. 2018. Kontrolní posudek stanovil výslednou hodnotu zakoupených nemovitostí na částku 66 006 657 Kč.

27. Dne 28. 3. 2019 žalovaný vydal platební výměr na daň z nabytí nemovitých věcí (č. j. 1504645/19/2102-70462-209497), kterým byla vyměřena daň ve výši odpovídající daňovému přiznání, tj. ve výši 3 398 548 Kč. Dne 29. 3. 2019 žalovaný vydal výkaz nedoplatků sestavený ke dni 29. 3. 2019 (č. j. 1580679/19/2102-70462-209497) na částku 3 979 002 Kč, neboť žalobkyně byla v prodlení s úhradou splatné daně. Platební výměr ani výkaz nedoplatků nebyl žalobkyni doručován.
28. Dne 2. 4. 2019 žalovaný vydal napadená rozhodnutí a téhož dne vydal podle § 170 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 1309 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném od 1. 12. 2018 rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zakoupeným nemovitostem (č. j. 1613687/19/2102-80541-201460). Zástavním právem byly zajištěny nedoplatky daně. Na základě tohoto rozhodnutí byl proveden vklad zástavního práva do katastru nemovitostí. Žalovaný vydal k tomuto dni i další výkaz nedoplatků (č. j. 1725602/19/2102-70462-203943), podle kterého byla žalobkyně v prodlení s úhradou částky 79 469 Kč.
29. S ohledem na to, že žalobkyně podala daňové přiznání opožděně, byl dne 3. 4. 2019 vydán platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu na částku 169 928 Kč (č. j. 1565736/19/2102-70462-209497). V odůvodnění žalovaný uvedl, že lhůta pro podání daňového přiznání uplynula dne 31. 1. 2018, přičemž daňové přiznání bylo podáno dne 13. 2. 2019, tj. 378 dnů po stanovené lhůtě. Podle doručky bylo rozhodnutí zástupci žalobkyně doručeno dne 3. 4. 2019. Stejně tak byl dne 3. 4. 2019 vydán platební výměr na úrok z prodlení, č. j. 1567534/19/2102-70462-209497, kterým byl žalobkyni podle § 252 daňového řádu předepsán úrok z prodlení úhrady daně za období ode dne 1. 2. 2018 do dne 29. 3. 2019 v částce 580 454 Kč. Podle § 252 odst. 2 daňového řádu vznikla žalobkyni povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni splatnosti až do dne platby. Dne 3. 4. 2019 byl platební výměr zástupci žalobkyně doručen. Tohoto dne kontaktoval zástupce žalobkyně žalovaného s tím, že dlužná daň bude v dohledné době uhrazena a že považuje zahájení daňové exekuce za nepřiměřené, o čemž žalovaný vyhotovil úřední záznam ze dne 4. 4. 2019, č. j. 1766411/19/2102-80541-201460.
30. Dne 12. 4. 2019 podala žalobkyně proti napadeným rozhodnutím námitky společně s odvoláním proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zakoupeným nemovitostem a návrhem na zastavení daňové exekuce. V podání shrnula základní skutkové okolnosti. Žalobkyně se svým manželem podala daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, přičemž daňové přiznání bylo připravováno za součinnosti pracovnice žalovaného, která mj. žalobkyni upozornila na to, že je třeba zadat vypracování znaleckého posudku. Následně manžel žalobkyně zadal u zahraniční banky pokyn k uhrazení nedoplatku, nicméně banka úhradu daně odmítla provést, neboť pro ni nebylo daňové přiznání dostatečným podkladem a vyžadovala potvrzení vystavené žalovaným. Dne 26. 3. 2019 žalobkyně se žalovaným telefonicky komunikovala a požádala ho o vydání potvrzení o existenci jeho nároku, což žalovaný odmítl s tím, že to daňový řád neumožňuje. Nato žalovaný po pouhých pěti pracovních dnech vydal napadená rozhodnutí, čímž byly podle žalobkyně porušeny zásady daňového řádu (např. vstřícnost, spolupráce a ochrana legitimních očekávání), neboť žalovanému muselo být zjevné, že žalobkyně má snahu nedoplatek uhradit. Žalovaný postupoval zjevně nepřiměřeně a porušil § 153 odst. 3 daňového řádu. V tomto ohledu žalobkyně odkazovala na důvodovou zprávu [pozn. soudu – totožně jako v bodě 8 tohoto rozsudku žalobkyně ve skutečnosti citovala

odbornou literaturu], na rozsudky NSS ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 85/2005-45, a ze dne 22. 4. 2011, č. j. 2 Afs 88/2010-70, č. 2347/2011 Sb. NSS, a na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2014, č. j. 31 Af 4/2013-59. Pro nevzdání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu nebyly podle ní splněny ospravedlnitelné důvody. Žalobkyně navrhla, aby žalovaný daňovou exekuci podle § 181 odst. 2 písm. a) daňového řádu zastavil a zrušil rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Pokud by žalovaný nevyhověl žádosti o zastavení daňové exekuce, žalobkyně požádala, aby žalovaný vyčkal na úhradu nedoplatku. Dodala, že podá žádost o prominutí příslušenství daně za opožděné přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí a za opožděnou platbu daně. Žalobkyně též nemá mít povinnost uhradit náklady exekuce.

31. Dále je součástí spisu e-mailová zpráva ze dne 17. 4. 2019, podle které žalobkyně zaplatila nedoplatek. Následně požádala o vrácení přeplatku daně ve výši 54 279 Kč. Upozornila, že daňovou exekuci považuje za neoprávněnou.
32. Rozhodnutím ze dne 6. 5. 2019, č. j. 2641592/19/2102-80542-208962, žalovaný námitky žalobkyně zamítl. V odůvodnění uvedl, že podle § 153 odst. 3 daňového řádu může správce daně daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatku a upozornit jej na následky spojené s jeho neuhrazením. Správce daně ovšem není povinen vyrozumění vydat vždy s tím, že v tomto případě byl povinen podle § 7 odst. 1 daňového řádu postupovat bez zbytečných průtahů a zohlednil to, že vydání vyrozumění nemá opodstatnění. Pouze by zatěžovalo plynulost řízení a zvyšovalo náklady správce daně. Žalobkyně mohla svoji situaci řešit žádostí o povolení posečkání úhrady daně podle § 156 odst. 1 daňového řádu, toho však nevyužila. Dále žalovaný uvedl, že podle § 71 odst. 1 daňového řádu lze učinit podání písemně, ústně a datovou zprávou. Podání nicméně nelze učinit telefonicky, a proto žalobkyně řádně nepožádala o vydání potvrzení. Žalovaný uzavřel, že jelikož nebyl nedoplatek uhrazen, přistoupil podle § 175 daňového řádu k jeho vymáhání.
33. Dne 14. 6. 2019 žalovaný vydal rozhodnutí o zastavení daňové exekuce č. j. 3433944/19/2102-80541-201460, kterým zastavil daňovou exekuci nařízenou exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1646716/19/2102-80541-201460, a rozhodnutí č. j. 3433817/19/2102-80541-201460, kterým zastavil daňovou exekuci nařízenou exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí ze dne 2. 4. 2019, č. j. 1627242/19/2102-80541-201460, neboť nedoplatek byl zcela uhrazen.
34. Dále je ve spise založen úřední záznam ze dne 16. 7. 2019, č. j. 3772289/19/2102-70462-209497, popisující komunikaci mezi zástupcem žalobkyně a pracovníci žalovaného. Žalovaný byl v průběhu měsíců říjen a listopad 2018 zástupci žalobkyně prostřednictvím telefonu informován o tom, že žalobkyně má v úmyslu podat přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Zástupce žalobkyně si byl vědom toho, že daňové přiznání již mělo být podáno, ale probíhalo soudní řízení. Dále žalovaného informoval o tom, že zadal vypracování znaleckého posudku. O těchto skutečnostech nebyl v té době vyhotoven úřední záznam, jelikož žalobkyně žalovanému nesdělila konkrétní číslo vyrozumění o provedení vkladu do katastru nemovitostí. Dne 12. 11. 2018 oznámil zástupce žalobkyně, že do konce týdne (do dne 16. 11. 2018) předloží znalecký posudek. Tuto skutečnost pracovnice žalovaného e-mailovou zprávou akceptovala a požádala žalobkyni, aby ji o podání znaleckého posudku s uvedením čísla vyrozumění o provedení vkladu do katastru nemovitostí informovala. Dne 29. 11. 2018 zástupce žalobkyně e-mailovou zprávou sdělil, že budou obstarávat znalecký posudek a předpokládají, že bude vypracován

v průběhu měsíce ledna. Na toto žalovaný reagoval poděkováním. Dále v úředním záznamu žalovaný uvádí, že jelikož žalobkyně v e-mailové zprávě ze dne 29. 11. 2018 sdělila číslo vyrozumění o provedení vkladu do katastru nemovitostí, mohl být vyhledán její spis (obsahoval pouze výzvu k podání řádného daňového přiznání). Žalovaný v úředním záznamu též uvádí, že ho v průběhu měsíce března roku 2019, tj. před vyměřením daně, zástupce žalobkyně telefonicky požádal o potvrzení o výši daně a potvrzení o tom, že je třeba daň zaplatit, neboť „*uváděl problémy se zahraniční bankou*“. Žalovaný žalobkyni doporučil, aby zahraniční bance předložila daňové přiznání. Žádost o sdělení výsledku vyměření daně nebyla podána. Ke konkludentnímu vyměření daně došlo dne 28. 3. 2018 vydáním platebního výměru (č. j. 1504645/19/2102-70462-209497). Dne 17. 4. 2019 sdělil zástupce žalobkyně, že zahraniční banka odsouhlasila provedení úhrady daně a úhrada nedoplatku byla na osobním daňovém účtu žalobkyně zaevidována dne 16. 4. 2019. Dne 3. 5. 2019 požádal zástupce žalobkyně o navrácení přeplatku ve výši 54 279 Kč a o písemné potvrzení o přijetí platby na osobní účet k dani z nabytí nemovitých věcí. Přeplatek byl žalovaným převeden na částečnou úhradu nedoplatku jiného daňového přiznání, o čemž byla žalobkyně vyrozuměna.

35. Soud dále k návrhu žalobkyně provedl důkaz potvrzením o přijetí platby ze dne 24. 5. 2019, usnesením Nejvyššího soudu o odmítnutí dovolání ze dne 28. 3. 2019, č. j. 33 Cdo 622/2019-398, e-mailovou komunikací mezi právním zástupcem a manžely M. ze dne 26. 3. 2019 a e-mailovou komunikací s pracovníci vymáhacího oddělení žalovaného. Ze žalobkyní předložených důkazů plyne, že žalovaný zaevidoval platbu žalobkyně ve výši 4 311 586 Kč na její osobní daňový účet dne 16. 4. 2019, což vyplývá z potvrzení o přijetí platby vystaveného žalovaným. Dále je listinnými důkazy prokázáno, že usnesením Nejvyššího soudu bylo odmítnuto dovolání proti rozsudkům soudů nižší instance, jež zamítly žaloby na určení, že prodávající z kupní smlouvy jsou nadále vlastníky zakoupených nemovitostí. Žalobkyně též doložila další e-mailové zprávy mezi ní a žalovaným (zástupcem žalobkyně a pracovníci žalovaného z vymáhacího oddělení). Dne 4. 5. 2019 žalovanému zástupce žalobkyně sdělil, že zahájení daňové exekuce považuje za neoprávněné a odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2014, č. j. 31 Af 4/2013-59. Zástupce upozornil na to, že pracovnice žalovaného byla informována o důvodech prodlení s úhradou, avšak odmítla žalobkyni poskytnout potřebnou součinnost. Zástupce dále uvedl, že žalobkyně zajišťuje překlad napadených rozhodnutí, který předloží zahraniční bance jako potřebný podklad pro provedení úhrady nedoplatku. Žádá, aby žalovaný nečinil žádné kroky směřující k vymáhání nedoplatku, a připomenul, že žalobkyně se žalovaným komunikuje a není důvod, aby byl nedoplatek exekučně vymáhán.
36. K prokázání skutečnosti, že žalobkyně měla potíže s úhradou daně, soud provedl důkaz e-mailovou komunikací mezi zástupcem žalobkyně a manželem žalobkyně v anglickém jazyce. Manžel žalobkyně kontaktoval zástupce žalobkyně dne 25. 3. 2019 se žádostí o oficiální doklad od českých daňových orgánů, který by mohl předložit zahraniční bance a prokazovat jím nárok daňových orgánů na úhradu nedoplatku. Zástupce žalobkyně mu k tomu dne 26. 3. 2019 sdělil, že daňové orgány podklad vydat odmítly. Dále mu doporučil, aby ke schválení úhrady nedoplatku předložil daňové přiznání, ze kterého je patrné, že žalobkyně je s manželem povinna uhradit daň ve výši 3 398 548 Kč.

V. Posouzení věci soudem

37. Žalobkyně v prvním žalobním bodu namítá, že jí žalovaný znemožnil uhradit nedoplatek na dani, neboť nevydal potvrzení o stavu jejího osobního daňového účtu podle § 151 odst. 1 daňového řádu, resp. jiný relevantní podklad, jež po žalobkyni vyžadovala zahraniční banka pověřená k úhradě nedoplatku.
38. Podle § 151 odst. 1 daňového řádu správce daně z údajů evidence daní na žádost daňového subjektu vystaví potvrzení o stavu jeho osobního daňového účtu. Na vydávání potvrzení se přiměřeně použijí ustanovení § 102 odst. 1 a § 104 odst. 1.
39. Podle § 67 odst. 3 daňového řádu pořídí správce daně na žádost daňového subjektu z části spisu, do níž lze nahlížet, doslovné opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených a vydá je daňovému subjektu. Na žádost daňového subjektu správce daně rovněž ověří jejich shodu s obsahem spisu. O pořízení listiny a vydání ověřovací doložky provede úřední záznam.
40. Podle § 140 odst. 3 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn si vyžádat od správce daně stejnopis platebního výměru, který správce daně zašle daňovému subjektu do 30 dnů ode dne, kdy obdržel jeho žádost; je-li žádost podána před okamžikem vydání platebního výměru, běží tato lhůta ode dne jeho vydání.
41. Podle § 70 odst. 1 daňového řádu je podání úkonem osoby zúčastněné na správě daní směřujícím vůči správci daně.
42. Podle § 70 odst. 3 daňového řádu musí být z podání zřejmé, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje.
43. Podle § 71 odst. 1 daňového řádu lze podání učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou a) podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo b) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.
44. Podle § 71 odst. 2 daňového řádu písemná podání a podání ústně do protokolu musí být podepsána osobou, která podání činí.
45. V první řadě je třeba uvést, že je povinností daňových subjektů daň přiznat a uhradit, přičemž s povinností uhradit daň je spjata i povinnost tuto úhradu spolehlivě zajistit. Vznikne-li daňovému subjektu povinnost uhradit daň a daňový subjekt se rozhodne k tomu využít zahraniční bankovní ústav, nese následky takové volby. Bylo tedy povinností žalobkyně a jejího manžela včas zjistit všechny podmínky, kterými převod finančních prostředků zahraniční bankovní ústav podmiňuje. Žalobkyně s jejím manželem ostatně museli zaplatit i kupní cenu za zakoupené nemovitosti, a s placením částek v řádech milionů korun českých tak patrně měli předcházející zkušenost.
46. Z úředního záznamu ze dne 16. 7. 2019 sepsaného pracovníci žalovaného vyplývá, že zástupce žalobkyně žalovaného v průběhu března 2019 telefonicky kontaktoval a žádal, aby mu bylo vystaveno potvrzení „o výši daně a potvrzení o tom, že je třeba daň zaplatit“, což odůvodňoval potížemi se zahraniční bankou. Pracovnice žalovaného mu doporučila, aby žalobkyně zahraniční bance za tímto účelem předložila daňové přiznání, což zástupce žalobkyně jejímu manželovi také doporučil, jak to potvrzuje jejich e-mailová korespondence. Dále je v úředním záznamu uvedeno, že řádná žádost o sdělení výsledku vyměření daně podána nebyla. Pro posouzení toho, zda byl výše popsán postup žalovaného v souladu s právními předpisy, je pak klíčové, zda žalobkyně požádala o potřebný podklad v souladu s daňovým řádem, a zda byl tedy žalovaný povinen podklad

vydat. Platí totiž, že pokud žalobkyně nedosáhla úhrady nedoplatku u zahraniční banky pomocí předloženého daňového přiznání, jak jí podle úředního záznamu doporučil žalovaný, mohla dále podle § 151 odst. 1 daňového řádu požádat o potvrzení o stavu jejího osobního daňového účtu, podle § 67 odst. 3 daňového řádu o potvrzení o skutečnostech vyplývajících z daňového spisu nebo podle § 140 odst. 3 daňového řádu o stejnopis platebního výměru.

47. Pro vyžádání všech výše uvedených listin je zapotřebí, aby o ně daňový subjekt požádal procesně relevantním podáním podle § 70 odst. 1 daňového řádu. Daňový řád stanoví jednak obsahové náležitosti podání, tj. podle § 70 odst. 3 daňového řádu musí být z podání zřejmé, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje, a jednak formální nároky na podání, tj. § 71 odst. 1 daňového řádu rozeznává tři kvalifikované formy podání, jež musí být učiněno písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou. Kvalifikované formy podání jsou v § 71 odst. 1 daňového řádu vyjmenovány taxativně, což znamená, že pokud daňový subjekt nedodrží předepsanou formu podání, nemůže k takovému úkonu správce daně přihlížet. Taková pravidla nejsou stanovena bezúčelně, ale z tohoto důvodu, že pouze tyto kvalifikované formy podání umožňují správci daně jednoznačně ověřit všechny obsahové náležitosti podání podle § 70 odst. 3 daňového řádu, především skutečnou totožnost osoby, jež podání činí. Lze-li podáním adresovaným správci daně zásadním způsobem ovlivnit práva a povinnosti daňového subjektu (ať už řádným nebo dodatečným daňovým tvrzením, reakcí na výzvu správce daně či opravným prostředkem), pak je nutno trvat na dodržení takových podmínek, jež umožňují ověřit totožnost podatele. Platí totiž, že pouze tyto formy podání umožňují, aby projev vůle daňového subjektu byl kvalifikovaně stvrzen, a to podle § 71 odst. 2 daňového řádu v případě písemného podání a podání učiněného ústně do protokolu podpisem a v případě datové schránky podle § 71 odst. 1 daňového řádu tak, že je podepsána způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo je ověřena identita podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky. Pokud by bylo potvrzení podle § 151 odst. 1 daňového řádu poskytnuto někomu jinému, žalovaný by porušil povinnost mlčenlivosti podle § 9 odst. 1 a § 52 daňového řádu, v důsledku čehož by žalobkyně mohla být závažným způsobem poškozena na svých právech. Neméně významné je též to, že pouze tyto kvalifikované formy podání umožňují, aby mohlo být podání v souladu s § 70 odst. 2 daňového řádu posouzeno podle skutečného obsahu, neboť tyto formy trvale zachycují původní projev vůle podatele. Umožňují tak i odstraňovat vady podání podle § 74 daňového řádu, včetně zaslání výzvy k úhradě správního poplatku podle položky 1 bodu 2 písm. a) přílohy k zákonu o správních poplatcích podle § 5 odst. 2 uvedeného zákona.
48. Žalobkyně ovšem žádost o potvrzení podle § 151 odst. 1 daňového řádu v kvalifikované formě nepodala a žalovaného kontaktovala toliko prostřednictvím telefonu. K této formě komunikace se správci daně odborná literatura uvádí, že „[v] této souvislosti může vyvstát otázka, zda za jinou přenosovou techniku lze považovat i telefon, což je v praxi častý prostředek komunikace se správcem daně. Teoreticky by to bylo možné, pokud by jej v souladu s § 56 správce daně uvedl jako možný prostředek podání. Vzhledem k možné zneužitelnosti takového prostředku komunikace a možným nepřesnostem při reprodukci zvukového záznamu do oficiální podoby podání se však v praxi telefon jako oficiální prostředek pro možnost činit nekvalifikovaná podání neuznává. To ovšem nebrání jeho využití k neformální komunikaci v duchu zásady spolupráce a vstřícnosti, a to oběma směry“ (viz Šimek, K., Daňový řád. Komentář. Wolters Kluwer, a. s., Praha 2011; dostupné v právním informačním systému ASPI; komentář k § 71 tohoto zákona).

49. Ještě přísněji se k této problematice staví odborná literatura zabývající se jinými procesními předpisy s taxativním výčtem forem podání (např. o. s. ř.), neboť uvádí, že „[t]elefonické podání není – jak vyplývá z taxativního výčtu podání obsaženého v § 42 odst. 1 – **způsobilým druhem podání**; učinil-li účastník u soudu podání touto formou, **soud nemůže k takovému podání přihlížet**. Soudní praxe však dovodila, že omluvu neúčasti účastníka (jeho zástupce nebo zmocněnce) u jednání soudu nebo u jiného soudního roku lze ve smyslu § 101 odst. 3 uskutečnit, byť jde nepochybně o podání, i jiným způsobem, než který je pro podání stanoven v § 42 odst. 1. Znamená to, že k procesnímu úkonu účastníka (jeho zástupce nebo zmocněnce), kterým omlouvá svou neúčast u jednání nebo u jiného soudního roku, má soud přihlížet, i když byl učiněn telefonicky nebo jiným způsobem, který se v § 42 odst. 1 neuvádí“ (viz Drápal, L., Bureš, J. a kol. Občanský soudní řád I, II Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, 269 s.). Ačkoli samotná praxe připouští, aby se účastník například telefonicky omluvil z jednání nebo si telefonicky objednal nahlédnutí do spisu (viz rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 1. 2000, sp. zn. 20 Cdo 2068/98), vždy lze této formy využít pouze ve vztahu k podobným neformálním úkonům, jimiž se nezahajuje řízení, resp. se jimi neaktivuje povinnost správního orgánu, resp. soudu na něj písemně zareagovat.
50. Lze proto konstatovat, že jelikož žalobkyně o potvrzení o stavu osobního účtu, resp. o jiný podklad, jenž by byl způsobilou listinou vyžadovanou zahraniční bankou, nepožádala podle § 70 odst. 3 a § 71 odst. 1 daňového řádu, žalovaný nemohl podklad při dodržení právních předpisů vydat.
51. Telefonická komunikace pracovnice žalovaného a zástupce žalobkyně nicméně mohla mít vliv z hlediska toho, zda žalovaný dodržel základní zásady daňového řádu.
52. Podle § 6 odst. 3 daňového řádu správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.
53. Podle § 6 odst. 2 daňového řádu osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují.
54. Nejprve je třeba dodat, že žalovaný postupoval v souladu se zásadou spolupráce podle § 6 odst. 2 daňového řádu, neboť se zástupcem žalobkyně opakovaně komunikoval prostřednictvím telefonu i e-mailových zpráv. Ze žaloby i obsahu správního spisu pak vyplývá, že od října 2018 do května 2019 žalobkyni informoval např. o tom, jak podat daňové tvrzení a jaké přílohy mají být k daňovému podání přiloženy, přičemž jí též doporučil, aby při potížích se zahraniční bankou předložila daňové priznání. Následně totéž manželovi žalobkyně doporučil i zástupce žalobkyně, jak vyplývá z e-mailové zprávy ze dne 26. 3. 2019. Soud má proto za to, že žalovaný své povinnosti splnil a přistupoval k žalobkyni v souladu se zásadou spolupráce, vstřícnosti a dobré správy. Neupozornil ji sice na možnost doručení platebního výměru, jež by byla bezplatná (na rozdíl od vydání potvrzení o stavu osobního daňového účtu), nicméně s jeho zasláním s ohledem na lhůtu stanovenou v § 140 odst. 3 daňového řádu nebylo možné počítat obratem.
55. Dále soud posuzoval, zda byl žalovaný povinen žalobkyni při telefonickém hovoru podle § 6 odst. 3 daňového řádu poučit o tom, že žádost podle § 151 odst. 1, § 67 odst. 3 daňového řádu nebo § 140 odst. 3 daňového řádu nelze učinit telefonicky, ale pouze taxativně vyjmenovanými způsoby (formami). Obecně pro poučovací povinnost platí, že „[p]oučovací povinnost správního orgánu dle § 4 odst. 2 správního řádu z roku 2004

nezahrnuje poskytování komplexního návodu, co by účastník měl nebo mohl v daném případě dělat, aby dosáhl žádaného účinku, ale jen pomoc k tomu, aby mohl zákonem stanoveným způsobem dát najevo, co hodlá v řízení učinit. Správní orgán proto v řízení o odstranění stavby (§ 129 stavebního zákona z roku 2006) není povinen poučit vlastníka stavby o právu podat návrh na zahájení řízení o jejím dodatečném povolení. Pokud však účastník řízení o odstranění stavby učiní náznak žádosti o dodatečné povolení stavby, resp. rozpoznatelným způsobem vyjádří vůli usilovat o zachování stavby, je stavební úřad povinen ho poučit o náležitostech žádosti“ (viz rozsudek NSS ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 51/2010-214). Dále ze znění § 6 odst. 3 daňového řádu vyplývá, že aby vůbec mohl správce daně daňový subjekt přiměřeně poučit, musí daňový subjekt učinit procesně relevantní úkon, neboť poučení může správce daně poskytnout pouze v souvislosti s takovým úkonem.

56. Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že pokud by žalobkyně učinila podání v zákonem stanovené kvalifikované formě, byť neoznačené nebo vadného obsahu, žalovaný by byl povinen jej posoudit podle skutečného obsahu, anebo žalobkyni přiměřeně poučit o tom, jak lze dále postupovat. Naopak však z výše uvedených závěrů nevyplývá, že komunikuje-li daňový subjekt se správcem daně telefonicky, má daňový subjekt nárok na stejné poučení, na které by měl, kdyby dodržel kvalifikovanou formu podání. V mnoha případech ani řádné poučení nebude možné, neboť nemusí být zřejmé, o co podatel žádá a tato forma „žádosti“ neumožňuje účinně odstraňovat její vady. Pokud tedy správce daně daňový subjekt prostřednictvím telefonu neinformoval o všech možných způsobech jeho postupu, nelze se dovolávat následné nezákonnosti úkonů správce daně, protože daňový řád takovou povinnost daňovým orgánům neukládá.
57. Nadto platí, že poučovací povinnost správce daně je stanovena zejména pro to, aby právní laik neutrpěl újmu pro neznalost právních předpisů. V takových případech je nutno trvat na větších nárocích na kvalitu a rozsah poučovací povinnosti a přistupovat k ní spíše extenzivněji. V projednávané věci však žalobkyně byla zastoupena advokátem, u kterého lze znalost právních předpisů očekávat. Právně vzdělaná osoba, tím spíše advokát, má vědět, že telefonická nebo e-mailová komunikace zpravidla nemá v řízení právní účinky. Namítá-li pak žalobkyně, že každý správní orgán musí přihlížet ke všem skutečnostem, o nichž se v rámci své úřední činnosti dozví, je třeba dodat, že taková povinnost z daňového řádu pro správce daně nevyplývá. V souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Z uvedeného je patrné, že tato povinnost se pro správce daně omezuje toliko na hodnocení důkazů v zahájeném řízení.
58. Je tedy namístě uzavřít, že žalovaný neporušil právní předpisy, pokud nevydal žalobkyni potvrzení o stavu jejího osobního daňového účtu podle § 151 odst. 1 daňového řádu. Stejně tak jí nebyl povinen v dané situaci ani zaslat stejnopis platebního výměru na daň z nabytí nemovitých věcí shodující se s výší daně vyčíslené v daňovém přiznání, jelikož o to nebyl příslušnou procesní formou (podáním) požádán. Nadto, i kdyby bylo namístě snad uznat, že na základě telefonické žádosti měl správce daně sám nabídnout zástupci žalobkyně zaslání stejnopisu platebního výměru, pro takový úkon stanovil daňový řád žalovanému v § 140 odst. 3 lhůtu 30 dnů, tedy lhůtu končící až dalece po vydání napadených rozhodnutí.
59. V druhém žalobním bodu žalobkyně namítá, že daňová exekuce je neoprávněná, neboť žalovaný žalobkyni neinformoval podle § 153 odst. 3 daňového řádu o výši jejího nedoplatku a neupozornil ji na následky spojené s jeho neuhrazením, čímž bylo zasaženo do jejího legitimního očekávání. Zahájení daňové exekuce bylo též nepřiměřené, neboť

žalobkyně pouze nemohla uhradit daň dobrovolně, ačkoli tak učinit chtěla, k čemuž měl žalovaný přihlédnout. V této souvislosti se soud zabýval nejdříve tím, zda měl žalovaný povinnost žalobkyni podle § 153 odst. 3 daňového řádu vyrozumět, a teprve následně zkoumal, zda bylo zahájení daňové exekuce oprávněné.

60. Podle § 153 odst. 3 daňového řádu správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením.
61. Žalobkyně v námitkách proti napadeným rozhodnutím, v žalobě i replice podrobně odkazovala na odbornou literaturu a důvodovou zprávu k daňovému řádu, přičemž, jak soud výše uvedl, ve svých podáních tyto prameny zaměňovala. Pro vyjasnění těchto nepřesností tak soud uvede skutečné znění pramenů, jichž se žalobkyně dovolávala.
62. Důvodová zpráva k § 153 zákona č. 280/2009 Sb. se vyrozuměním podle odstavce 3 nezabývá. Odborná literatura (viz Šimek, K., Daňový řád. Komentář. Wolters Kluwer, a. s., Praha 2011; dostupný v právním informačním systému ASPI; komentář k § 153 tohoto zákona) pak kromě vlastních závěrů odkazuje i na odůvodnění poslaneckého pozměňovacího návrhu: *„Navrhuje se v daňovém řádu výslovně stanovit, že správce daně může neformálním aktem upozornit daňový subjekt na existenci nedoplatků a na rizika s tím spojená. Těmi jsou zejména hrozba vymáhání ze strany správce daně a vznik úroku z prodlení. Je tak reagováno na skutečnost, že návrh daňového řádu již nepočítá s institutem formalizované výzvy k úhradě nedoplatku, který je obsažen v současném zák. o správě daní a poplatků. Méně formální komunikace bez nutnosti vydávat rozhodnutí (tj. výzvu) se hojně uplatňuje v zahraničí a odpovídá deklarovanému flexibilnímu a klientskému přístupu.“* Dále citovaná odborná literatura k vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu zejména uvádí, že *„[v]zhledem k použité formulaci ‚může vyrozumět‘ lze usuzovat, že se jedná o fakultativní (nikoli obligatorní) nástroj, který správce daně může použít na základě svého uvážení. To ovšem neznamená, že vyrozumění či nevyrozumění bude zdrojem libovůle ze strany správce daně. Ten musí vycházet ze základních zásad správy daní – zejména zásady procesní rovnosti (§ 6 odst. 1), vstřícnosti (§ 6 odst. 4), spolupráce (§ 6 odst. 2) a legitimního očekávání (§ 8 odst. 2). Neměl by činit nedůvodných rozdílů mezi jednotlivými daňovými subjekty, což znamená, že v obdobných případech by měl postupovat stejně. Lze očekávat, že neformálního vyrozumění bude správce daně využívat v nejširší možné míře, což ostatně odpovídá i účelu daného instrumentu, kterým je zajištění informovanosti daňového subjektu a jakési ‚poslední varování‘ před tím, než dojde k vymáhání dlužné částky (nedoplatku). Dlužníkovi by měla být dána možnost, aby v momentě, kdy se blíží okamžik zahájení vymáhání (zejména daňovou exekucí, soudem či soudním exekutorem), byl s tímto rizikem srozuměn, aby využil poslední možnosti uhradit nedoplatek dobrovolně, a předešel tak doprovodným exekučním nákladům (srov. § 182 až 184) a negativním dopadům exekuce. To je ostatně v zájmu obou stran a odpovídá to zásadě hospodárnosti a procesní ekonomie. 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 (např. poté, co daňový subjekt požádal o potvrzení o stavu osobních daňových účtů, ze kterého je patrné, že má vymahatelné nedoplatky, apod.). Vyrozumění bude zřejmě nadbytečné i v případě, kdy se jedná o ‚notorického‘ dlužníka, jehož nedoplatky v průběhu času neustále přibývají. Nebude proto nutné jej upozorňovat zvlášť o*

každém navýšení. [...] Kromě výše ‚celkového‘ nedoplatku by vyrozumění mělo obsahovat i upozornění na následky spojené s neuhrazením tohoto nedoplatku. Těmito následky je možné rozumět např. hrozící možnost vymáhání (především správcem daně, soudem či soudním exekutorem) či vznik úroku z prodlení podle § 252 a násl. (s výjimkou případů nedoplatek na příslušenství daně či v rámci dělené správy - srov. § 253 odst. 3). Zákon následky spojené s neuhrazením nedoplatku blíže nespecifikuje a nestanoví ani, který z potencionálních následků musí být nezbytně uveden, a který nikoli. Je však zřejmé, že veškeré v úvahu připadající následky nemohou být ve vyrozumění vyčerpávajícím způsobem sděleny. Např. skutečnost, že existence nedoplatek u správce daně představuje z pohledu jiné právní úpravy překážku pro určité povolení, přístup k veřejné zakázce, splnění zákonem požadované podmínky apod., uváděna nebude.“

63. Na výše uvedené závěry, které hojně cituje, navazuje judikatura správních soudů (např. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2014, č. j. 31 Af 4/2013-59). V bodech 25 až 27 rozsudku ze dne 15. 11. 2018, č. j. 7 Afs 37/2018-51, NSS uvedl, že „[m]éně formální povahu vyrozumění dle § 153 odst. 3 daňového řádu, resp. jeho odlišnost od výzvy dle ZSDP, pak dále potvrzuje skutečnost, že zákonodárce při formulaci normy neuložil explicitní povinnost správce daně vydávat vyrozumění, nýbrž použil právní konstrukci, že správce daně může předmětné vyrozumění učinit (i žalobce v tomto smyslu uvádí, že nezpochybňuje fakultativnost vyrozumění dle § 153 odst. 3 daňového řádu.). Je tedy zřejmé, že zákonodárce svěřil správci daně ve vztahu k § 153 odst. 3 daňového řádu diskreční oprávnění, tj. oprávnění učinit správní uvážení o tom, zda je namíste vyrozumění učinit, či nikoliv. 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 příkladných možností k rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2016, č. j. 7 As 282/2015-32). Přesně takto je přitom koncipován i § 153 odst. 3 daňového řádu, který uvádí, že správce daně může předmětné vyrozumění učinit.“
64. Ke vhodnosti vydat vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu NSS v bodě 34 citovaného rozhodnutí dodal, že „[s]právce daně může vyrozumění provést, je-li to účelné. Taková situace však podle stěžovatele nenastala, protože žalobce musel mít **zcela konkrétní vědomost o existenci nedoplatku**, a to z důvodu doručení dvou rozhodnutí o odvolání, kterými byla pravomocně stanovena daň z příjmů právnických osob, jejíž neuhrazení vedlo k vydání napadeného exekučního příkazu.“ Nad rámec úvah vyplývajících z tohoto rozhodnutí soud dodává, že jím byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 12. 2017, č. j. 30 Af 26/2014-67, jehož se dovolává žalobkyně, byť závěry, na které žalobkyně poukazuje, lze částečně akceptovat.
65. V rozsudku ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016-77, NSS dodal, že správní uvážení finanční správy ohledně aplikace § 153 odst. 3 daňového řádu je poměrně široké, neboť toto ustanovení nejenže výslovně operuje s pojmem „může“, ale nadto neobsahuje žádné podmínky své aplikace (hypotézu). Dále uvedl, že § 153 odst. 3 daňového řádu nevyžaduje písemnou formu upozornění, daňový subjekt tak nemůže důvodně spoléhat, že k vymáhání daňového nedoplatku nedojde dříve, než bude písemně upozorněn.

66. Na tyto závěry navázala i legislativa, neboť zákon č. 283/2020 Sb. znění ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu doplnil o výčet případů, kdy správce daně vyrozumění vydat nemusí, a to „*byl-li daňový subjekt o nedoplatku již dříve vyrozuměn, brozí-li nebezpečí z prodlení nebo by vyrozumění bylo zjevně neúčelné.*“ Důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb. tento krok odůvodňuje tím, že „*[u]vedené vyrozumění proto není nezbytné v případě, pokud o daném nedoplatku byl daňový subjekt již dříve vyrozuměn jinak (například prostřednictvím vydání platebního výměru). Z uvedeného rovněž vyplývá, že pokud již byl o nedoplatku daňový subjekt jednou vyrozuměn, není nezbytné jej vyrozumívat znovu, pokud se výše daného nedoplatku změnila (např. směrem dolů při částečném uhrazení anebo směrem nahoru v důsledku postupného vzniku úroku z prodlení).*“ Ačkoli se daňový řád ve znění zákona č. 283/2020 Sb. na projednávanou věc neaplikuje, lze na něj v souvislosti se splněním podmínek pro nevydání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu poukázat.
67. S ohledem na vše výše uvedené lze uzavřít, že limitem pro správní uvážení týkající se § 153 odst. 3 daňového řádu je jeho účelnost. Zpravidla bude správce daně povinen vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu vydat, nenastanou-li ospravedlnitelné důvody pro jeho nevydání. Z výše uvedených závěrů vyplývá, že těmito důvody jsou zejména a) neodkladnost situace, b) nesoučinnost ze strany daňového subjektu nebo c) skutečnost, že je z okolností případu zřejmé, že je daňový subjekt s danou situací srozuměn, a vyrozumění by bylo tedy nadbytečné. V projednávané věci je pak naplněn poslední z uvedených důvodů, protože platí, že žalobkyně nemohla mít pochybnosti o výši svého nedoplatku a o následcích s ním spojených. Je totiž rozhodující, že žalobkyně se svým manželem podala daňové přiznání dne 13. 2. 2019, v němž byla výše nedoplatku jednoznačně specifikována, a žalovaný na základě něj vydal platební výměr. Výše nedoplatku byla žalobkyni zjevně zřejmá (jeho výši ani nezpochybňovala).
68. V žalobě žalobkyně poukazuje na to, že ačkoliv jí byla zřejmá výše nedoplatku, vydání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu nebylo nadbytečné, neboť nemohla vědět, jaké budou následky neuhrazení daně, přičemž § 153 odst. 3 daňového řádu správcí daně přikazuje, aby daňové subjekty informoval i o této skutečnosti. Dále žalobkyně dodala, že jelikož o následcích neuhrazení daně nebyla informována, žalovaný překročil správní uvážení podle § 153 odst. 3 daňového řádu a jeho postup byl nezákonný. K tomu soud uvádí, že vyrozumění o výši nedoplatku a následcích jeho neuhrazení je třeba vnímat komplexně. Daňový subjekt je nutno vyrozumět o výši nedoplatku především v situacích, kdy si nedoplatku není vědom s tím, že mu současně „pohrozí“ možnými následky jeho neuhrazení (např. možností vymáhání a vznikem úroků). Z vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu však nevyplývá povinnost separátně (zvlášť) daňové subjekty informovat o tom, jaké následky má neuhrazení daně. Takový následek musí být každému zřejmý a nelze rozumně očekávat, že si jich jakýkoli daňový subjekt není vědom. Je-li daňovému subjektu známa výše nedoplatku (a je mu tedy známo, že je povinen uhradit daň), není nutné daňový subjekt vyrozumívat pouze o následcích neuhrazení daně. Lze proto souhlasit se žalovaným, že v projednávané věci by bylo vydání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu zjevně nadbytečné.
69. Přestože žalobní námitky žalobkyně směřovaly zejména k tomu, že nevydáním výzvy podle § 153 odst. 3 daňového řádu žalovaný vykročil z mezí správního uvážení, z textu žaloby lze dovodit též to, že žalobkyně zpochybňuje přiměřenost zahájení daňové exekuce, neboť žalovaný věděl o jejím záměru daň uhradit. V rozporu s právními předpisy

tudíž bylo podle žalobkyně i samotné vydání napadených rozhodnutí (exekučních příkazů).

70. Správce daně může k vydání exekučního příkazu přistoupit pouze tehdy, pokud jsou splněny všechny věcné předpoklady nařízení exekuce. Mezi ně lze řadit a) existenci exekučního titulu, b) vykonatelnost exekučního titulu, c) zachování prekluzivní lhůty pro vymáhání, d) postižitelnost předmětu exekuce a e) dodržení pravidel směřujících k ochraně dlužníka (§ 263, 264 o. s. ř. ve spojení s § 177 odst. 1).
71. Soudní přezkum exekučních příkazů pak může být zaměřen toliko na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedené exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod. I v tomto řízení se soud musel omezit pouze na případné „vybočení“ z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004-54, č. 791/2006 Sb. NSS, či usnesení NSS ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004-75). Obdobně se k posuzování přiměřenosti exekuce staví civilní judikatura, podle které exekuční soud při věcném posuzování návrhu na exekuci zkoumá pouze to, zda exekuční titul byl vydán orgánem, který k tomu měl pravomoc, zda je vykonatelný po stránce formální a materiální, zda oprávněný a povinný jsou věcně legitimováni, zda je exekuce navrhována v takovém rozsahu, který stačí k uspokojení oprávněného, zda k vydobytí peněžité pohledávky nepostačuje exekuce nařízená nebo navržená jiným způsobem a zda právo není prekludováno (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16. 12. 2009, sp. zn. 20 Cdo 1116/2008).
72. Žalobkyně žádný z výše uvedených důvodů nezákonnosti zahájení daňové exekuce nenamítala. Nerozporovala existenci, materiální či formální vykonatelnost výkazu nedoplateků jakožto exekučního titulu ani nesplnění dalších formálních obsahových náležitostí exekučních příkazů. Pokud snad žalobkyně poukazovala na nepřiměřenost zahájení daňové exekuce z toho důvodu, že byla ochotna uhradit daň dobrovolně, činila k tomu potřebné kroky a pouze zahraniční banka neakceptovala její příkaz, je nutno dodat, že se nejedná o jeden z výše uvedených důvodů. Podle výše uvedené judikatury totiž soudy přezkoumávají vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, přičemž žalobkyně nenamítá, že postižení konkrétních majetkových práv vybočovalo z nutného rozsahu anebo že žalovaný měl zvolit jiné vymáhání daně podle § 175 daňového řádu či jiný způsob daňové exekuce podle § 178 odst. 5 daňového řádu. To však neznamená, že by se soud neměl touto námitkou zabývat, nelze pouze vycházet ze závěrů vyplývajících z citované judikatury.
73. Vzhledem k obecné zásadě rychlosti (§ 7 odst. 1 daňového řádu) by neměla vznikat výrazná prodleva mezi okamžikem splatnosti daně (původním či náhradním) a jejím následným vymáháním. Pakliže daňové subjekty neuhradí daňový nedoplatek v zákonné lhůtě, musí počítat s variantou, že správce daně zpravidla zahájí daňovou exekuci. O neoprávněně (nepřiměřeně) provedenou exekuci půjde především tehdy, pokud daňová exekuce neměla vůbec být nařízena, kupříkladu protože nedoplatek mohl být uspokojen přeplatkem na jiné dani [§ 163 odst. 3 písm. d) daňového řádu]. Stejný závěr platí i pro daňovou exekuci, jež byla sice právem nařízena, avšak měla být zastavena podle § 181 odst. 2 daňového řádu, a to zcela nebo zčásti (v takovém případě je neoprávněnou exekucí jenom v rozsahu, v němž měla být zastavena). V projednávané věci v době vydání napadených rozhodnutí existoval vykonatelný exekuční titul (výkaz nedoplateků sestavený ke dni 29. 3. 2019, č. j. 1580679/19/2102-70462-209497, podle § 176 odst. 1 daňového řádu).

Byla tedy splněna první nutná podmínka pro zahájení daňové exekuce podle § 178 odst. 1 daňového řádu. Kromě toho již předtím byl vydán jiný exekuční titul na vlastní daňovou povinnost v podobě platebního výměru. Z ustanovení § 140 odst. 2 *in fine* s přihlédnutím k § 103 odst. 2 daňového řádu přitom vyplývá, že bez ohledu na to, kdy by byl skutečně vydán (zde 28. 3. 2019), vždy se tento exekuční titul považoval za doručený, a tedy i vykonatelný ke dni 13. 2. 2019, kdy žalobkyně podala opožděné daňové přiznání, s nímž nejpozději současně měla též uhradit dlužnou zálohu na daň, chtěla-li se vyhnout riziku nařízení daňové exekuce.

74. Přiměřenost zahájení daňové exekuce soud dále posuzoval s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti. Žalobkyně byla povinna podat daňové přiznání do dne 31. 1. 2018, kdy daň, resp. záloha na ni byla podle § 46 zákonného opatření i § 135 odst. 3 daňového řádu také splatná. Daňové přiznání v této lhůtě nepodala ani daň neuhradila. Ke splnění svých povinností tak byla vyzvána výzvou ze dne 4. 6. 2018, č. j. 3221488/18/2102-70462, s tím, že jí byla poskytnuta náhradní lhůta k jejich splnění do dne 18. 6. 2018. Též k tomuto datu daňové přiznání nepodala ani daň neuhradila. Povinnost podat daňové přiznání žalobkyně splnila teprve dne 13. 2. 2019, tj. po prodlení přesahujícím jeden rok. Ačkoli tak žalobkyně měla učinit, daň neuhradila ani současně s podáním daňového přiznání, přestože zjevně věděla či přinejmenším měla vědět, že daň je splatná, znala její výši (i kdyby nakonec správce daně dospěl k jiné částce, kdykoliv mohl žalobkyni vyměřit zálohu na daň ve výši uvedené v daňovém přiznání) a potenciálně vykonatelná (správci daně poté postačovalo založit do správního spisu platební výměr na částku odpovídající tvrzené dani a zahájit daňovou exekuci). Neučinila přitom ani žádný jiný procesní úkon umožňující správci daně nezahajovat daňovou exekuci (např. nepodala žádost o posečkání úhrady daně). Ze všech výše popsanych skutkových okolností má proto soud za to, že žalobkyně měla dostatečný prostor k dobrovolnému uhrazení daně. Vydání napadených rozhodnutí (exekučních příkazů) více než měsíc a půl poté, kdy k tomu mohl správce daně přikročit poprvé, pro ni nemohlo být překvapivé. Tím spíše pokud žalobkyně a její manžel v čl. 9.1 kupní smlouvy vzali výslovně na vědomí, že jsou povinni daň zaplatit a v jaké lhůtě. Za těchto okolností má soud naopak za to, že pokud by žalovaný bezodkladně nezahájil daňovou exekuci, postupoval by v rozporu s daňovým řádem. Ačkoliv k tomu měla žalobkyně dostatek prostoru, daň dobrovolně po dobu více než jednoho roku neuhradila, a to ani poté, co si musela být vědoma vykonatelnosti jejího daňového dluhu a skutečnosti, že kdykoliv po podání daňového přiznání může správce daně zahájit exekuci. Omluvou pro to nemůže být ani trvající soudní spor o vlastnictví zakoupených nemovitostí, jelikož na takovou situaci pamatuje ustanovení § 55 zákonného opatření. Pokud by bylo v konečném důsledku určeno, že vlastnické právo v důsledku neplatnosti kupní smlouvy na žalobkyni a jejího manžela nepřešlo a vlastníky jsou nadále prodávající, byl by to důvod pro podání dodatečného daňového přiznání a zániku daňové povinnosti. Zahájení daňové exekuce po takto dlouhé době (splatnost zálohy na daň nastala ve smyslu § 46 a § 32 zákonného opatření dne 31. 1. 2018, vykonatelnost samotné daňové povinnosti mohla nastat kdykoliv po dni 13. 2. 2019) není nepřiměřené.
75. Pokud žalovaný nepřistoupil dříve k vyměření zálohy na daň a posléze nezahájil daňovou exekuci po takto dlouhou dobu, postupoval pouze nad rámec svých zákonných povinností a ve prospěch žalobkyně. Na rozdíl oproti úpravě občanského soudního řádu totiž daňový řád neobsahuje (nad rámec vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu, se kterým se soud vypořádal výše) možnost dobrovolného plnění (§ 251 odst. 1 o. s. ř.). Přímá aplikace ustanovení § 251 odst. 1 o. s. ř. je pro oblast správy daní vyloučena. Ustanovení § 251 odst.

1 o. s. ř. stanoví, že nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí, vymezuje podmínku přístupu k soudu ve věci výkonu rozhodnutí. Zásadní je § 177 odst. 1 daňového řádu, podle kterého nestanoví-li daňový řád jinak, postupuje se při daňové exekuci podle občanského soudního řádu. V tomto případě ovšem daňový řád obsahuje vlastní úpravu, tedy stanoví jinak, a to v § 178 odst. 1, podle nějž se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení. Ze žádného ustanovení daňového řádu nevyplývá, že by bylo nutno poskytnout povinnému prostor pro dobrovolné plnění (srov. rozsudek KS v Plzni ze dne 29. 3. 2017, č. j. 30 Af 31/2016-205, jehož závěry byly potvrzeny rozsudkem NSS ze dne 16. 11. 2017, č. j. 2 Afs 203/2017-39), a proto ani nelze klást k tíži žalovanému, že po dobu delší než jeden rok nezahajoval daňovou exekuci, ačkoli tak učinit mohl, čímž umožňoval žalobkyni dobrovolné uhrazení daně, čehož však žalobkyně nevyužila.

76. Namítá-li žalobkyně, že činila všechny potřebné kroky k uhrazení daně, čemuž zabránilo pouze to, že zahraniční banka odmítla platbu provést, soud musí zopakovat, že taková skutečnost nečiní daňovou exekuci neoprávněnou. Je tomu tak proto, že je pouze odpovědností žalobkyně, jakým způsobem se rozhodne plnit svoje povinnosti. S ohledem to, že z jejích žalobních tvrzení i obsahu spisu je patrné, že se žalovaným začala komunikovat až od října 2018, měla dostatek prostoru k tomu zjistit, co je potřebné k uhrazení daně, a včas si zařídit k tomu potřebné podklady či realizovat převod peněžních prostředků jinou cestou. Vzhledem k tomu, že žalobkyně musela zaplatit kupní cenu za zakoupené nemovitosti v řádech milionů korun českých, lze předpokládat, že měla již zkušenosti s úhradou takto velkých částek. Měla tedy požadavky vyžadované zahraniční bankou předvídat. Stejně tak platí, že si žalobkyně mohla úhradu daně zařídit jinými prostředky za pomoci tuzemských poskytovatelů bankovních služeb. Volba způsobu úhrady daně je zcela na odpovědnosti žalobkyně a jejího manžela a její důsledky jdou k jejich tíži. Konečně pak lze též poznamenat, že z pohledu správce daně žalobkyně pouze problémy se zahraničním převodem tvrdila (a to v návaznosti na opakované průtahy při krocích směřujících k úhradě daně), ale ničím nedoložila (*ex post* v řízení před soudem je ostatně též dokládala jen e-mailovou komunikací se svým právním zástupcem, a nikoliv např. zprávou zahraniční banky), což také mohlo budit na straně správce daně nedůvěru stran vážnosti snahy žalobkyně již dávno dlužnou daň po všech průtazích přece jen uhradit.
77. Nelze tedy platně namítat, že zahájení daňové exekuce bylo v danou dobu nevhodné, a proto nepřiměřené přísné, neboť žalobkyně činila všechny kroky potřebné k úhradě daně. Daňový řád navíc upravuje možnost požádat o posečkání úhrady daně podle § 156 daňového řádu, jež je využitelná v případech, kdy daňový subjekt očekává obtíže při placení daně. Posečkání se aktivuje žádostí (situací, kdy správce daně posečkává z vlastní iniciativy, není v praxi mnoho, v podstatě se bude jednat zejména o situace, kdy nebude vyhověno žádosti, ale posečkáno bude z moci úřední např. z jiného důvodu). Jsou-li splněny podmínky, správce daně posečkat musí (viz Rozehnal, T.; Daňový řád. Praktický komentář. Wolters Kluwer, a. s., Praha 2019; dostupný v právním informačním systému ASPI; komentář k § 156 tohoto zákona). V tomto ohledu se proto nabízelo, aby žalobkyně požádala o posečkání úhrady daně; a to např. z ekonomického důvodu podle § 156 odst. 1 písm. d) daňového řádu, neboť pro zadržení úhrady daně zahraniční bankou nebylo možno uhradit daň, a to bezprostředně [např. přímo společně s daňovým přiznáním (viz rozsudek NSS ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 Afs 15/2013-34)] s tím, že podle odstavce 4

mohla žalobkyně žádat o posečkání úhrady daně i zpětně. Pokud však žalobkyně tohoto institutu nevyužila, nemůže se nyní dovolávat toho, že zahájení daňové exekuce bylo nepřiměřené nebo že postup žalovaného byl nelogický. Jak soud konstatoval i výše, žalobkyně byla právně zastoupena, o možnosti požádat o posečkání úhrady daně tak měla být seznámena a nemůže se dovolávat neznalosti právních předpisů.

78. V žalobě žalobkyně opakovaně odkazovala na rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48. K tomu je třeba dodat, že toto rozhodnutí se týkalo pravidel pro vydávání zajišťovacích příkazů podle § 167 daňového řádu a daňové exekuce bezprostředně navazující na vydání okamžitě vykonatelného zajišťovacího příkazu za souběžného vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva. V projednávaném případě však nebyly vydány zajišťovací příkazy, pro něž je charakteristická jejich překvapivost a předchozí neinformovanost daňového subjektu, a závěry NSS směřující k nepřiměřenosti postupu správce daně proto na projednávaný případ nelze uplatňovat. Zajišťovací příkazy jsou svou povahou institutem zcela odlišným, neboť umožňují reagovat na to, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. V projednávaném případě takto postupovat nebylo potřeba. Žalovaný vydal napadená rozhodnutí, neboť pro to byly (již delší dobu) splněny podmínky. Nelze ani aplikovat závěry NSS týkající se souběžného vydání exekučních příkazů (napadených rozhodnutí) a rozhodnutí o zřízení zástavního práva (např. body 20, 36 až 38 citovaného rozsudku), neboť k tomu žalobní body žalobkyně nesměřují. Jak NSS uvedl v bodě 41, zahájení daňové exekuce bylo nepřiměřené, neboť v daném případě cíle správy daní mohlo být s ohledem na majetkovou situaci stěžovatelky a její dosavadní chování dosaženo samotným zřízením zástavního práva k věcem movitým i nemovitým. Nepřiměřenost postupu žalovaného z důvodu souběžného vydání napadených rozhodnutí a rozhodnutí o zřízení zástavního práva ovšem žalobkyně v nyní projednávané věci nenamítala, soud se tím tedy nemohl zabývat (viz rozsudek NSS ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69).
79. Dále žalobkyně odkazovala na další rozhodnutí NSS zabývající se vydáváním zajišťovacích příkazů podle § 167 odst. 1 daňového řádu (viz rozsudek ze dne 14. 6. 2018, č. j. 5 Afs 140/2017-34) s tím, že se dovolávala logické návaznosti jednotlivých úkonů správce daně a předvídatelnosti jeho postupu. Pomine-li soud, že se toto rozhodnutí opět zabývá odlišnou problematikou zajišťovacích příkazů, tak NSS v tomto rozhodnutí mj. uvedl, že *„[v]ědomost o předpokládaném vysokém nedoplatku na dani a zjišťování majetku stěžovatele správcem daně (stěžovatel byl seznámen s výsledky kontrolních zjištění) již učinilo zajištění daně i exekuci ve vysoké míře předvídatelnými.“* Nebylo proto podle NSS třeba výslovně informovat daňový subjekt o dalších úkonech, neboť ty byly zřejmě seznatelné ze zjištěného vysokého nedoplatku. Soud má z výše uvedeného tedy naopak za to, že závěry vyplývající z tohoto rozhodnutí NSS svědčí o oprávněnosti zahájení daňové exekuce, neboť s ohledem na konkrétní okolnosti případu (např. existenci vysokého nedoplatku dlouho po lhůtě splatnosti) se vydání napadených rozhodnutí nejvíce jako nelogický, nepřiměřený a nepředvídatelný postup.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

80. Soud tak konstatuje, že všechny žalobní body jsou nedůvodné s tím, že ani nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez námítky. Žaloba proto byla zamítnuta (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

81. Jelikož soud uzavřel, že žalobkyně nepodala řádnou žádost o potvrzení podle § 151 odst. 1 daňového řádu (viz body 46 a 50 tohoto rozsudku) a současně žalobkyně nebyla zkrácena na svých právech, protože žalovaný nebyl povinen ji dále podle § 6 odst. 3 daňového řádu poučovat (viz body 54 až 58 tohoto rozsudku), neprováděl soud jako důkaz výslech advokátního koncipienta právního zástupce žalobkyně komunikujícího s pracovníky žalovaného, neboť tento důkaz nemohl prokázat žádnou pro věc relevantní skutečnost.
82. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

Poučení :

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

Praha 16. září 2021

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu