



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Ing. Petra Šuránka a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobkyně: **První železářská společnost Kladno, s.r.o.**, IČO: 49550942
sídlem Huťská 160, Kladno
zastoupená daňovým poradcem Ing. Zdeňkem Urbanem
sídlem Jungmannova 319, Jičín

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**
sídlem Na Pankráci 1685/17, Praha 4

o **žalobě proti rozhodnutím** žalovaného ze dne 15. 5. 2019, č. j. 2905075/19/2110-00540-204117, č. j. 2906070/19/2110-00540-204117, č. j. 2904827/19/2110-00540-204117, č. j. 2905003/19/2110-00540-204117, č. j. 2906132/19/2110-00540-204117, č. j. 2903441/19/2110-00540-204117, č. j. 2904720/19/2110-00540-204117 a č. j. 2904895/19/2110-00540-204117,

takto:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se 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.“) podanou dne 9. 7. 2019 domáhá zrušení osmi v záhlaví označených exekučních příkazů ze dne 15. 5. 2019 (dále jen „exekuční příkazy“), jimiž byla k vymození daňových nedoplatků žalobkyně a exekučních nákladů v souhrnné výši 5 771 006 Kč a dále též úroku z prodlení nařízena daňová exekuce příkázáním pohledávek z účtů žalobkyně u osmi poskytovatelů platebních služeb podle § 178 odst. 1 a 5 písm. b) a § 190 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 111/2019 Sb. (dále jen „daňový řád“) s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění zákona č. 111/2019 Sb. (dále jen „o. s. ř.“).
2. Žalobkyně namítá nesprávnost a nezákonnost exekučních příkazů. Dle žalobkyně měl žalovaný úhradu daňové pohledávky plně zajištěnou zřízením zástavního práva na její veškerý nemovitý majetek, protože nebyl dán žádný důvod k nařízení bezprostřední daňové exekuce, nadto v tak značném rozsahu. Žalobkyně vlastní movitý a nemovitý majetek v násobně vyšší hodnotě, než činí částka daňového nedoplatku vymáhaná napadenými rozhodnutími, přičemž žalovanému měla být z úřední činnosti známa mj. účetní zůstatková cena pozemků a staveb. Žalobkyně rovněž uvedla, že současně nečiní žádné kroky, které by mohly zapříčinit obavu o snížení jejího majetku a o dobytost daňových povinností.
3. Žalovaný nezohlednil pravidla směřující k ochraně dlužníka (§ 263 odst. 1 a 2 a § 264 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 177 odst. 1 daňového řádu) a postupoval v rozporu s § 5 odst. 3 daňového řádu. Daňová exekuce byla nepřiměřená a nevhodná. Žalovaný je povinen v souladu se zásadou přiměřenosti a hospodárnosti využít méně invazivní nástroje správy daní a předně se vypořádat v souladu se zásadou součinnosti s případnými návrhy dotčeného daňového subjektu, než přistoupí k nařízení daňové exekuce. Zástavní právo může plnit i uhrazovací funkci, a proto má před exekucí aplikační přednost. Žalobkyně byla nařízením daňové exekuce postižena na vlastnickém právu a právu provozovat podnikatelskou činnost, přičemž tento zásah neobstojí v testu proporcionality. Žalobkyně v této souvislosti odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48.
4. Žalobkyně dodala, že důvod vzniku nedoplatku souvisí se skutečností, že správce daně již několik let v rámci daňové kontroly prověřuje nadměrný odpočet ve výši 8 269 489 Kč za zdaňovací období prosinec 2015. Tato skutečnost má nejen zásadní dopad na její peněžní toky, ale je i jedním z důvodů nepřiměřenosti exekuce.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že na nemovitých věcech ve vlastnictví žalobkyně vážnou zástavní práva k zajištění pohledávek peněžních ústavů a pohledávky Okresní správy sociálního zabezpečení, jakož i exekuční příkazy na prodej nemovitostí. Nařídít exekuci prodejem nemovitých věcí by bylo nevhodné, neboť by výtěžek připadl věřitelům s lepším pořadím a daňová pohledávka zajištěná zástavním právem by nebyla uhrazena. Žalovaný zřídil zástavní právo k nemovitým věcem k zajištění daňové pohledávky s přihlédnutím k lepšímu pořadí v případném exekučním, resp. insolvenčním řízení vedeném na majetek žalobkyně. Dle žalovaného nařízení exekuce bylo logickým postupem a pro žalobkyni nemohlo být něčím neočekávaným. Žalovaný zvolil způsob exekuce příkázáním pohledávky z účtu, který byl vůči žalobkyni šetrnější než exekuce prodejem nemovitých věcí, která by byla exekucí nepřiměřenou, jelikož hodnota nemovitých věcí značně převyšovala evidovaný daňový nedoplatek. Žalovaný postupoval

při exekuci v souladu se žalobkyní citovanými ustanoveními. Exekuce příkázáním pohledávky z účtu nebyla nařízena v nepřiměřeném rozsahu, jelikož ze zůstatků evidovaných na jednotlivých účtech nemohl být uhrazen celý daňový dluh žalobkyně. Poměr výše daňového nedoplatku a součtu zůstatků na jednotlivých účtech nebyl nepřiměřený, takže se dle žalovaného nemůže jednat o zřejmě nevhodný způsob provedení exekuce. Žalobkyně byla v úhradě svého dluhu pasivní. Žalovaný má za to, že se žalobkyně nemůže domáhat zvláštního zacházení, pokud sama neplní daňové povinnosti, přičemž odkázal na protokol o ústním jednání ze dne 16. 5. 2019 a úřední záznam ze dne 5. 6. 2019, jež jsou součástí správního spisu.

Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

6. Soud ze správního spisu zjistil, že ze souhrnného výtisku dotazů a všech odpovědí poskytovatelů peněžních služeb z období 3. 5. 2019 až 7. 5. 2019 pořízeného z elektronické databáze ADIS dne 14. 10. 2019 vyplynuly zůstatky žalobkyně na účtech ve výši dosahující řádově tisíců korun, přičemž významnější byl pouze zůstatek jednoho účtu ve výši 55 733,51 € (v tehdejší kurzu ekvivalent cca 1 435 000 Kč) doprovázený však současně jiným bankovním účtem u téže banky se záporným saldem ve výši takřka 60 mil. Kč.
7. Exekučním příkazem žalovaného ze dne 10. 5. 2019, č. j. 2836896/19/2110-00540-204117, bylo zřízeno zástavní právo k nemovitým věcem žalobkyně v k. ú. Dubí u Kladna na listu vlastnictví č. 31385, k. ú. Buštěhrad na listu vlastnictví č. 1126, k. ú. Kladno na listu vlastnictví č. 13842 a k. ú. Kročehlavy na listu vlastnictví č. 23164 (jde o pozemky a stavby v počtu necelých čtyřiceti nemovitých věcí). Z výpisu z katastru nemovitostí, který je součástí správního spisu, plyne, že pouze ve vztahu k pěti nemovitým věcem v k. ú. Dubí u Kladna svědčí zástavnímu právu žalovaného nejlepší postavení. Zástavní právo žalovaného ke zbylým pozemkům již přednostní postavení nemá, přičemž tyto nemovité věci jsou zatíženy zástavními právy zajišťujícími pohledávky ve výši převyšující žalobkyní uváděnou hodnotu nemovitých věcí.
8. Dne 15. 5. 2019 žalovaný sestavil výkaz daňových nedoplatků žalobkyně podle stavu ke dni 14. 5. 2019 v souhrnné částce 5 657 850 Kč a potvrdil jejich vykonatelnost. Daňový nedoplatek vznikl především na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a na dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Do výkazu nedoplatků byly zahrnuty vykonatelné nedoplatky, jejichž splatnost nastala v roce 2018, resp. v prvním čtvrtletí roku 2019. Dne 15. 5. 2019 vydal žalovaný exekuční příkazy na přikázání pohledávky z účtů u poskytovatelů platebních služeb podle § 190 odst. 1 daňového řádu.
9. Dle protokolu o místním šetření ze dne 16. 5. 2019 byl jednatel žalobkyně mimo jiné seznámen s evidovanými daňovými nedoplatky, jejichž postupnou úhradu přislíbil (uvedl, že předpokládá uhrazení exekucí z bankovních účtů z došlých tržeb, a to v rozsahu cca 3 500 000 Kč do 10 dnů a zbytek v horizontu přibližně 3 týdnů). Dále jednatel žalobkyně popsal předmět činnosti společnosti a sdělil, že další podrobnosti uvede v prohlášení o majetku, přičemž poskytne žalovanému plnou součinnost

Posouzení žaloby soudem

10. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a že splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přitom dospěl k závěru, že je žaloba přípustná, neboť v době vydání napadených rozhodnutí nebylo proti exekučnímu příkazu přípustné odvolání a námitky podle § 159 daňového řádu nebyly považovány za řádný opravný prostředek (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016-53, č. 3873/20019 Sb. NSS). Následná změna právní úpravy obsažené v § 159 daňového řádu účinná ode dne 1. 1. 2021 není pro posouzení věci relevantní.
11. Soud přezkoumal napadená rozhodnutí v rozsahu napadených výroků a uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), jimiž je vázán. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). Soud shledal žalobu nedůvodnou.

12. Podle § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
13. Podle § 175 odst. 2 daňového řádu správce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.
14. Podle § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu je jedním z možných exekučních titulů výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.
15. Podle § 190 odst. 1 daňového řádu se daňová exekuce příkazáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb provede odepsáním peněžních prostředků dlužníka z jeho účtu, vedeného v jakékoliv měně, do výše částky uvedené v exekučním příkazu a jejich vyplacením správci daně. Exekuční příkaz se doručí poskytovateli platebních služeb dříve než dlužníkovi.
16. Podle § 190 odst. 2 daňového řádu je poskytovatel platebních služeb povinen od okamžiku, kdy mu byl doručen exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce nevyplácet peněžní prostředky z účtu dlužníka, ze kterého je příkazána pohledávka, neprovádět na ně započtení a ani jinak s nimi nenakládat, a to až do výše částky uvedené v exekučním příkazu; to se týká i peněžních prostředků, které dojdou na tento účet do 6 měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu.
17. Podle § 170 odst. 1 daňového řádu správce daně může zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak.
18. Žalobkyně nerozporuje existenci, materiální či formální vykonatelnost výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní jakožto exekučního titulu ani splnění formálních obsahových náležitostí exekučních příkazů. Proto se soud splněním těchto zákonných podmínek pro nařízení exekuce nezabýval.
19. Žalobkyně vystavěla žalobní argumentaci na základní tezi, podle níž došlo v dané věci k dostatečnému zajištění úhrady vykonatelných daňových povinností již zřízením zástavního práva k nemovitým věcem, jejichž hodnota dle žalobkyně podstatně převyšovala výši daňových nedoplatků. Za této situace bylo dle jejího názoru nepřiměřené a nezákonné, pokud žalovaný přistoupil po zřízení zástavního práva i k vydání exekučních příkazů. S touto úvahou však nelze souhlasit. Dle představ žalobkyně měl zřejmě žalovaný po zřízení zástavního práva jen pasivně vyčkávat na uhrazení splatné a vykonatelné daňové povinnosti a strpět další prodlení žalobkyně. Tak tomu ale není. Zástavní právo je primárně zajišťovacím institutem, jehož prostřednictvím nedochází k bezprostřední úhradě daňové pohledávky. Žalobkyně pomíjí, že v době vydání exekučních příkazů již byly daňové pohledávky relativně dlouhou dobu po splatnosti a vykonatelné, přičemž ani neuvedla žádný konkrétní důvod, proč sama dobrovolně daňové povinnosti nesplnila. Pokud tedy nedošlo k dobrovolné úhradě daňových nedoplatků, byl žalovaný oprávněn bez dalšího přistoupit k jejich vymáhání, přičemž poškození účtů žalobkyně bylo tím nejšetrnějším způsobem. Je tomu tak tím spíše, vyšlo-li najevo, že zajištění nedoplatků

zástavním právem nebylo z hlediska (budoucího) vymožení daňových nedoplatků dostatečné (viz níže).

20. Správce daně postupuje při provádění exekuce na peněžitá plnění podle § 175 daňového řádu, přičemž při volbě způsobu vymáhání je povinen dbát zásad přiměřenosti a hospodárnosti. Správce daně nesmí exekuci nařídít způsobem zřejmě nevhodným. Nařízení exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí je pak zpravidla chápáno jako krajní možnost, ke které je nutné přistoupit, až pokud nejsou jiné způsoby exekuce možné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2021, č. j. 8 Afs 27/2018-55).
21. Žalovaný v projednávané věci před nařízením exekuce zjistil stav účtů žalobkyně a následně rozhodl o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem. U většiny nemovitých věcí byly pozemky již zatíženy zástavními právy věřitelů s lepším postavením zajišťujícími pohledávky ve výši převyšující žalobkyní tvrzenou souhrnnou hodnotu nemovitých věcí. Přednostní postavení svědčilo žalovanému pouze u několika málo nemovitých věcí v k. ú. Dubí u Kladna. Žalovanému sice mohla být z účetní rozvahy žalobkyně zřejmá přibližná cena pozemků a staveb, jak upozorňuje žalobkyně, nicméně jedná se o souhrnný údaj ke všem nemovitým věcem. Žalovaný tak nemohl z dostupných údajů seznat, jaká je hodnota a případná likvidita konkrétních nemovitých věcí a zda částka vymožená jejich případným prodejem by byla dostatečná k úhradě daňového nedoplatku. Ze zjištěných majetkových poměrů žalobkyně není patrné, že by pouhé zřízení zástavního práva dle § 170 daňového řádu mělo zjevně dostačovat k úhradě daňového nedoplatku a dosažení účelu daňové exekuce, nehledě na to, že zástavní právo slouží pouze jako zajišťovací prostředek a jeho úhradová funkce se projeví až při realizaci zástavního práva. Lze proto přisvědčit závěru žalovaného, že pouhé zřízení zástavního práva nebylo způsobilé zajistit plně vymožení daňového dluhu, neboť i v případě realizace zástavního práva by výtěžek zřejmě připadl věřitelům s lepším pořadím a daňová pohledávka zajištěná zástavním právem by s vysokou pravděpodobností nebyla uhrazena. Nadto soud upozorňuje, že samotný prodej nemovitých věcí by pravděpodobně představoval závažnější zásah do práv žalobkyně než přikázání pohledávek z účtů žalobkyně (k tomu viz dále). Námitka, že k vymožení daňového nedoplatku dostačovalo zřízení zástavního práva na nemovitých věcech žalobkyně, proto není důvodná.
22. Žalobkyně dále namítá, že bezprostřední nařízení exekuce bylo nepřiměřené. V této souvislosti je však třeba uvést, že její odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, č. 3975/2020 Sb. NSS, není přílehlavý. V uvedené věci totiž Nejvyšší správní soud hodnotil zákonnost postupu správce daně, který přistoupil k bezprostřednímu nařízení exekuce po vydání zajišťovacích příkazů. Jak Nejvyšší správní soud ve zmíněném rozsudku konstatoval, zajišťovací příkaz již sám o sobě představuje významný zásah do práv daňového subjektu, jelikož jeho vydáním je poškozen majetek i toho daňového subjektu, jenž dosud řádně plnil své povinnosti a v danou chvíli nemá fakticky žádný nedoplatek na řešené daňové povinnosti. V případě exekuce zajišťovacích příkazů je tak správce daně povinen zvláště šetřit práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu. Posouzení přiměřenosti způsobu exekuce u zajišťovacích příkazů pak bude značně odlišné od volby způsobu exekuce již vykonatelných daňových nedoplatků. Jak správně uvedl žalovaný, žalobkyně navíc měla dostatečný prostor plnit daňovou povinnost dobrovolně (splatnost většiny daňových povinností nastala již v roce 2018) a v takovém případě má při hodnocení přiměřenosti a zákonnosti způsobu exekuce mnohem vyšší význam zájem na řádném výběru již splatné daně. Lze tak přisvědčit žalovanému, že

nařízení exekuce bylo logickým postupem a pro žalobkyni nemohlo být ničím neočekávaným.

23. Žalobkyně dále namítá, že vydání exekučních příkazů na všechny její účty bylo nepřiměřené. Žalovaný přistoupil k postižení všech účtů žalobkyně, jelikož ze zůstatků evidovaných na jednotlivých účtech nemohl být uhrazen celý její daňový dluh. Dle souhrnného výtisku dotazů na banky v elektronické evidenci ADIS vyplynuly zůstatky žalobkyně na účtech ve výši pouze tisíců korun. Poměr výše daňového nedoplatku a součtu zůstatků na jednotlivých účtech tak nebyl nepřiměřený. Proto lze přisvědčit žalovanému, že se nejedná o zjevně nevhodný způsob provedení exekuce. Soud doplňuje, že tento způsob exekuce nesměřuje pouze k postižení peněžních prostředků nacházejících se v době vydání exekučního příkazu na příslušných účtech, ale směřuje i do budoucna (srov. § 190 odst. 2 větu druhou daňového řádu). Lze tak postihnout i peněžní prostředky, které budou na účty připsány až po vydání exekučního příkazu. To ostatně ilustruje i protokol z jednání ze dne 16. 5. 2019, dle kterého žalobkyně sdělila, že očekává příjem vyšších částek na exekuované účty, ze kterých by mohl být daňový nedoplatek (zčásti) uhrazen.
24. Žalovaný by sice mohl přistoupit k přikázání prodeje zatížených nemovitých věcí, a využít tak uhrazovací funkce zástavního práva, jak namítá žalobkyně, nicméně prodej nemovitých věcí by měl být zvolen až v případě, že není jiný (méně zasahující do práv dlužníka) způsob exekuce možný nebo vhodný. Právě přikázání pohledávky z účtů žalobkyně bylo dle soudu vhodnějším a přiměřenějším způsobem exekuce než prodej zatížených nemovitých věcí. Při posuzování přiměřenosti vymáhání uložené povinnosti je nutné mít na paměti, že správce daně musí v rámci daňové exekuce volit nejmírnější prostředek, který však zároveň ještě naplňuje cíl daňového řízení. Ačkoliv je tedy pravdou, že správce daně musí postupovat tak, aby co nejméně zasáhl subjektivní práva daňového subjektu, pokud zde na základě konkrétních okolností případu neexistuje jiný, méně zatěžující způsob výkonu uložené povinnosti, je nutné využít zbývajících zákonem stanovené postupy, které sice pro daňový subjekt citelný zásah do jeho práv představují, ale jsou způsobilé dosáhnout cíle. Pokud s ohledem na majetkovou situaci žalobkyně neexistoval jiný mírnější a vhodnější způsob, jak exekučním titulem stanovenou povinnost vymoci, bylo na místě přistoupit k daňové exekuci postižením účtů žalobkyně, byť představuje citelný zásah do práv žalobkyně a mohl vést k podstatnému omezení její podnikatelské činnosti (srov. již citovaný rozsudek č. j. 8 Afs 27/2018-55). V posuzovaném případě nic nenasvědčuje tomu, že by žalovaný uplatňoval své pravomoci v rozporu s ústavními principy, nebo že by nerespektoval princip proporcionality a obecné zásady daňového práva nastíněné např. nálezem Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, na který odkazuje žalobkyně (být se jedná o případ skutkově zcela odlišný).
25. Nedůvodná je rovněž dílčí námitka, podle níž je exekuce nepřiměřená s ohledem na nevyměřený nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2015. Soud v případě přezkumu rozhodnutí vydaných v další fázi řízení (v řízení exekučním) může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci a podobně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004-75). Úkolem soudu v tomto řízení není přezkoumávat postup žalovaného v daňové kontrole související s uplatněním žalobcem tvrzeného nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2015. Soud nicméně připouští, že nevrácení nadměrného odpočtu

na dani z přidané hodnoty může za určitých okolností podstatně ovlivnit *cash-flow* daňového subjektu a v krajním případě i znemožnit včasné uhrazení jiné daňové povinnosti. V daném případě však žalobkyně setrvala jen u obecného poukazu na probíhající daňovou kontrolu, přičemž neuvedla žádná konkrétní tvrzení svědčící o tom, že vznik daňových nedoplatků byl zapříčiněn právě a jen zadržením nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty. Navíc pomíjí i skutečnost, že pokud jde o nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2015, uplynula již od jeho tvrzeného zadržení poměrně dlouhá doba, v průběhu níž měla žalobkyně možnost učinit odpovídající kroky k tomu, aby zajistila včasnou úhradu vymáhaných daňových pohledávek, a to i případným zpeněžením movitého či nemovitého majetku. Zadržení nadměrného odpočtu v důsledku daňové kontroly nezbavuje žalobkyni povinnosti platit řádně a včas jiné daňové povinnosti.

26. Soud tak shrnuje, že žalovaný postupoval v souladu se zákonem, nedopustil se excesu a zvolil způsob exekuce, který nebyl zjevně nepřiměřený ani nevhodný. Soud proto shledal uplatněné žalobní námitky nedůvodnými.
27. Nad rámec nezbytného odůvodnění rozsudku soud doplňuje, že skutečnost, že se žalobkyní bylo dne 30. 12. 2019 zahájeno insolvenční řízení, dne 9. 6. 2020 bylo rozhodnuto o jejím úpadku a dne 1. 10. 2020 byl na její majetek prohlášen konkurs (jak vyplývá z údajů v insolvenčním rejstříku – věc sp. zn. KSPH 61 INS 30640/2019), neměla žádný vliv na průběh soudního řízení.
28. Obecně platí, že důsledky zahájení insolvenčního řízení, zjištění úpadku a prohlášení konkursu na průběh soudního řízení správního je třeba poměřovat ustanoveními zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“) upravujícími dopady na příslušné správní řízení, v němž bylo napadené rozhodnutí vydáno, tj. zejména § 140d insolvenčního zákona (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017-121, č. 3767/2018 Sb. NSS). Podle § 243 daňového řádu lze po zahájení insolvenčního řízení nařídít daňovou exekuci, kterou však nelze provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak. Podle § 109 odst. 1 písm. c) insolvenčního zákona výkon rozhodnutí či exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty, lze (po zahájení insolvenčního řízení) nařídít nebo zahájit, nelze jej však provést. Podle § 140e odst. 1 insolvenčního zákona v době, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku, nelze nařídít nebo zahájit výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty. V posuzovaném případě nabyla rozhodnutí nařizující daňovou exekuci právní moci ještě před zahájením insolvenčního řízení, proto insolvenční řízení nemůže bránit projednání této žaloby soudem.
29. Podle § 109 odst. 1 písm. c) insolvenčního zákona se výkon rozhodnutí nebo exekuce i nadále nařizuje nebo zahajuje a provádí proti povinnému. Z uvedeného tudíž vyplývá, že prohlášení konkursu na majetek žalobkyně nevedlo k tomu, že by žalobkyně ztratila způsobilost být účastníkem řízení ve smyslu § 107 odst. 1 o. s. ř., užitého přiměřeně na základě § 64 s. ř. s. ve spojení s § 266 odst. 2 insolvenčního zákona. Jakožto úpadce byla žalobkyně nadále rovněž aktivně věcně legitimována. Lze konstatovat, že správy majetkové podstaty se nedotýká přezkum zákonnosti exekučního příkazu, který během probíhajícího insolvenčního řízení nelze ani provést. Na druhou stranu daňový subjekt jakožto úpadce může být napadenými rozhodnutími přímo dotčen. Pokud by došlo ke

zrušení konkursu, a insolvenční řízení by tak bylo ukončeno podle § 309 odst. 4 insolvenčního zákona, v nařízené daňové exekuci by se pokračovalo. Proto má právě žalobkyně právní zájem na přezkoumání exekučních příkazů, jejichž provedení by mohlo po ukončení insolvenčního řízení zasáhnout do jejích práv.

30. Rozšířený senát v odstavci 70 výše zmíněného rozsudku č. j. 4 As 149/2017-121 dovedl, že tam, kde insolvenční řízení nemá na správní řízení, a tedy ani soudní řízení správní žádný dopad, stává se insolvenční správce potenciální osobou zúčastněnou na řízení. Insolvenční správkyně žalobkyně však na základě výzvy soudu ve stanovené lhůtě neuplatnila práva osoby zúčastněné na řízení, a proto s ní soud nejednal.

Závěr a náklady řízení

31. Vzhledem k tomu, že soud shledal uplatněné žalobní námitky nedůvodnými a nezjistil žádnou vadu, k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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 7. prosince 2021

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.
předseda senátu