



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **P. K.**, zastoupeného advokátem Mgr. Jakubem Hajdučkem, Sluneční náměstí 14, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, Hálkova 14, Plzeň, proti rozhodnutí ze dne 30. 3. 2017, čj. 618975/17/2301-80541-403350, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 8. 2018, čj. 30 Af 27/2017-41,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 8. 2018, čj. 30 Af 27/2017-41, **se ruší.**
- II. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 30. 3. 2017, čj. 618975/17/2301-80541-403350, **se ruší a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení o žalobě a o kasační stížnosti ve výši 28 570 Kč do rukou jeho advokáta Mgr. Jakuba Hajdučika ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

[1] V této věci se řeší otázka, zda při soudním přezkumu exekučního příkazu vydaného podle zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň lze zkoumat též otázku zániku práva stanovit takto zajištěnou daň.

[2] Finanční úřad pro Plzeňský kraj vydal v červenci 2016 zajišťovací příkazy na dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty ve výši 10 662 798,84 Kč. Uložil tak žalobci (stěžovateli) povinnost zaplatit zajištěnou daň, což ale stěžovatel neučinil. Finanční úřad proto v březnu 2017 vydal exekuční příkaz, kterým nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky ze stěžovatelova účtu u Českomoravské záruční a rozvojové banky.

[3] Stěžovatel podal proti exekučnímu příkazu žalobu u Krajského soudu v Plzni, ten ji však zamítl. Podle krajského soudu nelze v exekuční fázi daňového řízení namítat prekluzi

vymáhané daně, protože soud již není oprávněn přezkoumávat zákonnost či správnost exekučního titulu. Na tom nic nemění ani to, že exekučním titulem byl zajišťovací příkaz.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost. Namítá, že právo stanovit zajištěnou daň zaniklo před vydáním exekučního příkazu. Krajský soud měl proto vzít prekluzi daně v úvahu – už při zahájení exekuce bylo jasné, že vymožené finanční prostředky nebude možné použít na úhradu prekludované daně. Dále stěžovatel upozornil na to, že totožnou otázku NSS řeší pod sp. zn. 2 Afs 338/2018 (jde o téhož stěžovatele, ale o zajištění daně u jiné banky).

[5] Finanční úřad souhlasil s krajským soudem, neboť rozhodl v souladu s judikaturou NSS, podle které se k prekluzi daně v exekučním řízení nepřihlíží.

[6] V prosinci 2020 soud přerušil řízení o kasační stížnosti, neboť zjistil, že rozhodnutí ve věci 2 Afs 338/2018 může mít vliv na rozhodování v této věci. Druhý senát předložil rozšířenému senátu otázku, zda správce daně (správní soud) musí z úřední povinnosti zkoumat, že zajištěná daň před vydáním exekučního příkazu neprekludovala.

[7] Rozšířený senát ve věci rozhodl rozsudkem ze dne 28. 4. 2022, čj. 2 Afs 338/2018-50, tak, že při nařízení exekuce na základě vykonatelného zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou je třeba, aby správce daně (a pak i správní soud v řízení o žalobě proti exekučnímu příkazu) zkoumal, zda u zajišťované daně neuplynula ke dni vydání exekučního příkazu lhůta pro její stanovení (§ 148 daňového řádu). Pokud je tato okolnost pro nařízení exekuce rozhodná, je třeba k ní přihlížet z úřední povinnosti.

[8] NSS proto rozhodl, že se v řízení pokračuje, a vyzval strany, aby na nový judikaturní vývoj reagovaly.

[9] Podle stěžovatele je nyní řešena totožná otázka jako v rozsudku 2 Afs 338/2018, a proto by měl soud postupovat stejně. Finanční úřad pak uvedl, že tento rozsudek plně respektuje. Lhůta ke stanovení daně skutečně uplynula už dne 15. 11. 2016. Odvolací finanční ředitelství proto zrušilo později vydané dodatečné platební výměry a také zajišťovací příkazy. V daňové exekuci finanční úřad nic nevymohl.

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Spornou otázku – povinnost zkoumat, zda u zajištěné daně neuplynula ke dni vydání exekučního příkazu lhůta pro její stanovení – rozšířený senát vyřešil v rozsudku 2 Afs 338/2018. Podle něj je nutné odlišit exekuci nařízenou podle zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou od „standardní“ exekuce nařízené podle rozhodnutí o stanovení daně.

[12] Při exekuci rozhodnutí o stanovení daně již není prostor zkoumat správnost a zákonnost tohoto rozhodnutí, neboť tyto vady lze uplatnit v opravných prostředcích proti samotnému titulu. Zkoumá se tedy jen existence a vykonatelnost rozhodnutí o stanovení daně. Vykonatelným rozhodnutím je navíc otázka dodržení lhůty pro stanovení daně vyřešena a lhůta již dále neplyne.

pokračování

[13] U exekuce zajišťovacího příkazu je situace jiná. Vymáhána je dosud nestanovená daň, lhůta pro její stanovení tedy stále plyne, a může marně uplynout ještě před zahájením exekuce. Krom toho má exekuce zajišťovacího příkazu stále povahu zajišťovacího opatření. Před jejím zahájením proto zpravidla není prostor, aby se daňový subjekt mohl účinně dovolat zániku práva stanovit zajištěnou daň (daňový subjekt musí zajištěnou daň uhradit ve lhůtě tří dnů, jinak lze daň okamžitě vymáhat v exekuci).

[14] Vzhledem k těmto odlišnostem nelze při exekuci zajišťovacího příkazu vycházet z judikatury, podle které není správce daně či správní soud oprávněn (znovu) přezkoumávat zákonnost či správnost exekučního titulu. Správce daně i správní soud jsou naopak povinni z úřední povinnosti zkoumat, zda právo stanovit daň, která je předmětem zajištění, do dne vydání exekučního příkazu nezaniklo.

[15] To měl finanční úřad – a později krajský soud – zkoumat i v tomto případě. Lhůta ke stanovení daně totiž marně uplynula dne 15. 11. 2016. Právo stanovit daň tedy zaniklo po vydání zajišťovacích příkazů (19. 7. 2016), avšak před vydáním napadeného exekučního příkazu (30. 3. 2017). Stěžovatel proto nemohl prekluzi zajištěné daně účinně namítat v řízení proti zajišťovacím příkazům. Mohl ji tvrdit až v řízení, ve kterém se brání proti exekučnímu příkazu. Stěží však lze dovést, že bylo nařízení exekuce zákonné, pokud právo stanovit zajištěnou daň už dávno zaniklo. Napadený exekuční příkaz proto nebyl vydán podle zákona.

[16] NSS shledal kasační stížnost důvodnou. Zrušil proto napadený rozsudek krajského soudu i napadený exekuční příkaz a věc vrátil finančnímu úřadu k dalšímu řízení. Finanční úřad je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným výše.

[17] Při zrušení nejen soudního, ale i správního rozhodnutí je NSS povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 60 a § 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a NSS rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem. Při rozhodování o náhradě nákladů řízení vychází soudní řád správní z celkového úspěchu ve věci, který přísluší stěžovateli.

[18] Stěžovatel tak obdrží celkovou náhradu nákladů řízení ve výši 28 570 Kč tvořené těmito částkami:

- soudními poplatky ve výši 8 000 Kč (3 000 Kč za žalobu, 5 000 Kč za kasační stížnost);
- odměnou advokátovi za zastupování v řízení o žalobě, tj. za tři úkony právní služby – převzetí věci, žalobu a doplnění žaloby ze dne 20. 8. 2018. Odměna podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátního tarifu) činí 3 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Ke každému úkonu právní služby je třeba připočítat 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. To činí dohromady 10 200 Kč. Protože je advokát plátcem DPH, jeho odměna se zvyšuje o 21 % z této částky, tedy o 2 142 Kč, na částku 12 342 Kč;

- odměnou advokátovi za zastupování v řízení o kasační stížnosti, tj. za dva úkony právní služby – kasační stížnost a vyjádření k novému rozhodnutí rozšířeného senátu. Odměna činí 2 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů 2 x 300 Kč, celkem 6 800 Kč. Po připočtení DPH ve výši 1 428 Kč činí odměna 8 228 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. září 2022

Ondřej Mrákota
předseda senátu