



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobkyně: **M. K.**, zastoupena JUDr. Petrem Stoklasem, advokátem, se sídlem Masná 1324/1, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2023, č.j. 1169209/23/2000-11452-107363,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2023, č.j. 1169209/23/2000-11452-107363 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byly zamítnuty námitky proti exekučnímu příkazu na prodej nemovitých věcí ze dne 1. 12. 2022, č.j. 8953175/22/2011-00540-106341 (dále též „exekuční příkaz“), vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územním pracovištěm pro Prahu – Jižní Město.
- [2] V prvním žalobním bodu žalobkyně namítala nesprávnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný svým rozhodnutím námitky žalobkyně neodstranil. Namítala, že postup správce daně v řízení je zcela zřejmě nepřiměřený vymáhanému nedoplatku, jelikož správce daně exekučně postihuje majetek, který několikanásobně převyšuje hodnotu neuhrazené daně. V této souvislosti odkázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č.j. 4 Afs 48/2015 a ze dne 28. 3. 2019, č.j. 2 Afs 392/2017-48. Uvedl, že

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

z rozhodnutí o výsledné ceně nemovitých věcí ze dne 12. 10. 2020, č.j. 7638621/20/2011-00540-1111625 vyplývá, že cena nemovité věci a jejího příslušenství dle vypracovaného znaleckého posudku ze dne 22. 6. 2020 činila 3.506.400 Kč. Jelikož od vypracování ocenění uběhlo již více než 2,5 roku (pozn. soudu: v době podání žaloby), tak obvyklá cena nemovitosti je v současnosti ještě vyšší. Postup správce daně, který hodlá pomocí exekučního příkazu vymoci nedoplatek ve výši 499.377,95 Kč, když hodnota nemovité věci je minimálně 7x vyšší, je tak dle žalobkyně zcela neproporcionální. Dále namítala, že žalovaný, resp. správce daně v řízení o vymožení daného nedoplatku nevydal žádný jiný exekuční příkaz k vymožení tohoto nedoplatku, např. vůči bankovním účtům žalobkyně. Správce daně se tak nepokusil o vymožení nedoplatku jinými méně invazivními způsoby, což dle žalobkyně rovněž svědčí o jeho nezákonném postupu. Žalovaný pak dle žalobkyně účelově přehlíží, že správce daně vydal exekuční příkaz postihující účet žalobkyně teprve poté, co žalobkyně tuto námitku uplatnila. K odkazu žalovaného na výčet exekučních příkazů (srov. str. 8 napadeného rozhodnutí) žalobkyně doplnila, že tyto byly následně z rozhodnutí správního orgánu I. stupně zrušeny.

- [3] Ve druhém žalobním bodu žalobkyně uvedla, že následně došlo ke zrušení exekučních příkazů, kterým byl vymáhán nedoplatek uplatněný polskou daňovou správou. Namítala, že správní orgán k tomu opakovaně odmítl sdělit důvod a poskytnout tuto podkladovou informaci; žalobkyni bylo pouze opakovaně sdělováno, že daňová exekuce pro vymožení zmíněné daně byla zastavena z důvodu stažení žádosti polské daňové správy z blíže neupřesněných důvodů. Správní orgán tak v žádném svém rozhodnutí neuvedl konkrétní důvod zpětvzetí žádosti o vymáhání daně, ačkoliv mu musí být s ohledem na čl. 15 odst. 1 směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. 3. 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření, znám. Dále uvedla, že při posledním nahlížení do spisu (dne 16. 1. 2023) neobsahoval spis žádné podání ze strany polské daňové správy. Uvedla, že důvod stažení předmětné žádosti sdělil žalovaný žalobkyni až v napadeném rozhodnutí, kde uvedl, že se tak mělo stát z důvodu promlčení, přičemž citoval podání polské daňové správy ze dne 23. 4. 2021, které však nebylo součástí spisového materiálu a žalobkyně tak s ním nebyla seznámena. Namítala, že pokud by důvodem stažení žádosti polské daňové správy bylo např. uplynutí lhůty pro placení daně, tak by nebylo na místě vymáhat jakékoliv příslušenství této daně, ani exekuční náklady po daňovém subjektu (žalobkyni). Zdůraznila, že pokud by celá daňová exekuce byla vedena nezákonně, pak by správci daně nenáležel nárok na exekuční náklady. K argumentaci žalovaného, že exekuční náklady sledují osud daně s poukazem na ustanovení § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a proto promlčení daňového nedoplatku není důvodem pro to, aby správce orgán nemohl na žalobkyni vymáhat exekuční náklady za dřívější vedení daňové exekuce, žalobkyně odkázala na ustanovení § 182 odst. 1 daňového řádu s tím, že předmětná exekuce byla prováděna neoprávněně minimálně od 21. 7. 2020, jak vyplývá z textace podání daňové správy ze dne 23. 4. 2021. Na závěr uvedla, že pokud by důvod pro vymáhání daňového nedoplatku požadovaného polskou daňovou správou odpadl již před vydáním prvního exekučního příkazu, tak by nemohlo být ani vymáhání exekučních nákladů považováno za oprávněné.
- [4] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhol její zamítnutí. Žalovaný k celé věci uvedl, že dne 16. 7. 2019 byla správci daně do datové schránky doručena žádost o mezinárodní vymáhání a dále Jednotný doklad o vymahatelnosti pohledávek, který obsahoval údaje o žalobkyni, jakož i údaje o vymáhané pohledávce ve výši 111.826.965,09 Kč a příslušejícího úroku z prodlení. Dožadujícím orgánem bylo Polsko. Správce daně

následně vydal dne 6. 8. 2019 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu pod č.j. 6263036/19/2011-00540-111611. Podle ustanovení § 183 odst. 1 vznikla dlužníkovi (žalobkyni) vydáním exekučního příkazu povinnost uhradit na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků, pro které byla daňová exekuce nařízena, ve výši 500.000 Kč. Z bankovního účtu žalobkyně byly správci daně po nabytí právní moci tohoto exekučního příkazu připsány peněžní prostředky dne 20. 8. 2019 ve výši 618,61 Kč a dne 17. 2. 2020 ve výši 3,44 Kč. Tím byla exekuce ukončena po 6 měsících ode dne vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu. Výtěžek z exekuce byl použit na částečnou úhradu exekučních nákladů – exekuční náklady ve výši 499.377,95 Kč tak byly následně vymáhány ve správné výši.

- [5] K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný souhlasil se žalobkyní, že exekucí je zajištěna majetek několikanásobné hodnoty, avšak vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o jediný majetek žalobkyně, tak přistoupil k nařízení předmětné exekuce. Svůj postup tak žalovaný neshledal nepřiměřeným. Žalovaný zároveň souhlasil se žalobkyní v tom, že ocenění nemovité věci je neaktuální. Poukázal však na to, že bude provedena aktualizace ocenění. Zdůraznil však, že ocenění nemovité věci je pouze východiskem pro stanovení výsledné ceny a nejnižšího dražebního podání a neodráží tržní hodnotu oceňované věci. Tržní cena dražených nemovitých věcí, tj. cena, za kterou bude předmětná nemovitá věc vydražena, se projeví až při případné samotné dražbě. Odhad znalce tedy dle žalovaného nemá vliv na konečnou výši částky, jelikož výše nejvyššího dražebního podání je důsledkem chování dražitelů při dražebním jednání. K námitce, že správce daně v řízení o vymožení daného nedoplatku nevydal žádný jiný (méně invazivní) exekuční příkaz, žalovaný uvedl, že správce daně pravidelně provádí lustrace majetku žalobkyně, ze kterých vyplývá, že tento mohl nařídit pouze daňovou exekuci prodejem nemovitých věcí a daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtu. Z lustrace bankovních účtů žalobkyně však vyplývá, že se na nich nenachází dostatečné množství peněžních prostředků k úhradě exekučních nákladů. Rovněž upozornil na to, že před vydáním napadeného exekučního příkazu bylo žalobkyni zasláno Vyrozumění o výši nedoplatků ze dne 25. 6. 2021, na které nebylo nijak reagováno, a nebyl uhrazen splatný daňový nedoplatek v zákonné lhůtě, a proto správce daně vydal předmětný exekuční příkaz. Dále poukázal na to, že před vydáním exekučního příkazu na prodej nemovitých věcí vydal správce daně dne 6. 8. 2019 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, dne 3. 2. 2020 exekuční příkaz na srážky ze mzdy a jiných příjmů, dne 27. 2. 2020 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, dne 27. 2. 2020 exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí a dne 18. 3. 2021 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu. Dne 3. 1. 2022 pak bylo dle ustanovení § 170 daňového řádu vydáno rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovité věci.
- [6] Ke druhému žalobnímu bodu žalovaný odkázal na ustanovení § 20 odst. 2 zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 471/2011 Sb.“), dle kterého je jednotný doklad o vymahatelnosti finanční pohledávky jediným titulem pro vymáhání pohledávky v ČR. Uvedl, že správce daně byl oprávněn vydat exekuční příkazy postihující majetek žalobkyně, neboť byl splněn předpoklad pro jejich vydání, tj. především existence exekučního titulu, jeho vykonatelnost, existence daňového nedoplatku, pravomoc a příslušnost prvoinstančního orgánu k vydání rozhodnutí. Dále konstatoval, že ze spisového materiálu žalobkyně vyplývá, že správce daně po doručení informace, že vymáhané pohledávky byly promlčeny, neprodleně vymáhání v ČR ukončil. Setrval na svém závěru, že exekuční náklady se vymáhá současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (srov. ustanovení

§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu). Žalovaný dále zdůraznil, že nedoplatek na příslušenství daně – exekučních nákladů vznikl již před promlčením vymáhaných pohledávek pro polskou daňovou správu, neboť exekuční náklady podle ustanovení § 183 odst. 1 daňového řádu vznikly žalobkyni vydáním exekučního příkazu na příkázání pohledávky z účtu ze dne 6. 8. 2019. Uvedl, že náklady exekučního řízení nesledují osud vymáhané pohledávky, a proto je dlužník (žalobkyně) povinen k jejich úhradě, pokud tyto náklady vznikly před promlčením vymáhané pohledávky. Uplyne-li tedy lhůta pro placení daně ve vztahu k vymáhanému nedoplatku, tak to dle žalovaného neznamena, že by správce daně nebyl oprávněn vymáhat náklady daňové exekuce vztahující se k prekludované dani. K namítanému neumožnění seznámení se všemi rozhodnými materiály uvedl, že správce daně nechal žalobkyni řádně nahlédnout do veřejné části vymáhacího spisu a pořídit si fotodokumentaci, o čemž byl dne 16. 1. 2023 sepsán protokol. Dodal, že správce daně mohl žalobkyni nechat nahlédnout pouze do jednotného dokladu o vymahatelnosti finanční pohledávky (jakožto exekučního titulu), neboť ostatní komunikace mezi finančními orgány jsou komunikacemi interními (neveřejnými).

- [7] Při ústním jednání před soudem konaném dne 21. 3. 2024 setrvali účastníci řízení na svých dříve uplatněných argumentech.
- [8] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [9] Dne 1. 12. 2022, pod č.j. 8953175/22/2011-00540-106341, vydal správce daně exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí k vymození daňového nedoplatku v celkové výši 499.377,95 Kč, jímž nařídil daňovou exekuci prodejem nemovitých věcí ve vlastnictví žalobkyně, konkrétně bytové jednotky č. X, vymezené v budově (bytovém domě) č.p. X, stojící na pozemku parc.č. X, vč. podílu na společných částech domu o velikosti 5645/1475822, vše v k.ú. K.
- [10] Dne 21. 12. 2022 podala žalobkyně proti exekučnímu příkazu námitky, které dne 9. 1. 2023 doplnila.
- [11] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 22. 2. 2023, č.j. 1169209/23/2000-11452-107363, žalovaný námitky zamítl.
- [12] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný uvedl, že byly splněny veškeré předpoklady pro vymáhání předmětné daňového nedoplatku – tento nedoplatek ke dni vydání exekučního příkazu existoval a byl také vykonatelný. Poukázal na žádost Polska o mezinárodní vymáhání, která byla správci daně doručena dne 16. 7. 2019, s tím, že dle přiloženého jednotného dokladu o vymahatelnosti pohledávky činila výše vymáhané pohledávky 111.826.965,09 Kč. Dále žalovaný uvedl, že dne 6. 8. 2019 vydal exekuční příkaz na příkázání pohledávky z účtu. V souvislosti s vydáním tohoto exekučního příkazu vznikla podle ustanovení § 183 odst. 1 daňového řádu dlužníkovi povinnosti uhradit na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků, pro které je daňová exekuce nařízená, ve výši 500.000 Kč. Exekučním titulem byl vykonatelný Výkaz nedoplatků ze dne 18. 7. 2019, č.j. 6263037/19/2011-00540-111611. Z bankovního účtu žalobkyně byly správce daně po nabytí právní moci exekučního příkazu připsány peněžní prostředky ve výši 618,61 Kč a 3,44 Kč. Tento výtěžek byl použit na částečnou úhradu exekučních nákladů.
- [13] Dále žalovaný uvedl, že polská daňová správa byla správcem daně o vymáhacích úkonech opakovaně informována, naposledy dne 20. 4. 2021, kdy jí bylo sděleno, že správce daně připravuje vydání dražební vyhlášky k prodeji nemovitosti žalobkyně s tím, že datum

dražby bude stanoveno s ohledem na vývoj epidemiologické situace v ČR. Polská daňová správa reagovala sdělením ze dne 23. 4. 2021, ve kterém uvedla, že „přijata opatření správce daně staví plynutí promlčecí lhůty, ale vymáhané nedoplatky byly promlčeny dne 21. 7. 2020 u hlavního dlužníka, společnosti *Electronic Ltd.* Paní *Miroslava Kawulok* je dle rozhodnutí odpovědná za nedoplatky společnosti. Nemůžeme je nadále požadovat od třetí strany. Prosíme o ukončení žádosti.“ Žalovaný uvedl, že správce daně po doručení informace, že vymáhané pohledávky byly promlčeny, neprodleně vymáhání v ČR ukončil – srov. rozhodnutí o zastavení exekuce na srážku ze mzdy ze dne 6. 5. 2021, č.j. 4078957/21/2011-00540-111625 (nařízené exekučním příkazem ze dne 3. 2. 2020), rozhodnutí o zastavení exekuce na prodej nemovitých věcí ze dne 10. 5. 2021, č.j. 4267411/21/2011-00540-111625 (nařízené exekučním příkazem ze dne 27. 2. 2020), rozhodnutí o zastavení exekuce příkázáním pohledávky z účtu ze dne 10. 5. 2021, č.j. 4267673/21/2011-00540-111625 (nařízené exekučním příkazem ze dne 18. 3. 2021) a rozhodnutí o zrušení zástavního práva ze dne 11. 5. 2021, č.j. 4320116/21/2011-00540-111625 (zřízeného rozhodnutím ze dne 22. 7. 2019).

- [14] Žalovaný dále uvedl, že daňový nedoplatek na příslušenství daně (exekučních nákladech) vznikl již před promlčením vymáhaných pohledávek pro polskou daňovou správu, neboť exekuční náklady podle ustanovení § 183 odst. 1 daňového řádu vznikly žalobkyni vydáním exekučního příkazu, tj. dne 6. 8. 2019. Uvedl, že před vydáním exekučního příkazu ze dne 1. 12. 2022 bylo žalobkyni (resp. jejímu zplnomocněnému zástupci) doručeno Vyrozumění o výši nedoplatků ze dne 25. 6. 2021, č.j. 5763845/21/2011-00540-111625, na které nebylo nijak reagováno. Uvedl, že při volbě vymáhání nedoplatků dle ustanovení § 175 odst. 2 daňového řádu musí správce daně zvolit takový způsob, který přinese uspokojení vymáhané pohledávky, avšak zároveň s co nejnižšími náklady, příp. dalšími zásahy do majetkové sféry dlužníka, což v daném případě správce daně učinil. Zdůraznil, že exekuční náklady nesledují osud vymáhané pohledávky (srov. ustanovení § 5 odst. 2 daňového řádu).
- [15] K námitce žalobkyně týkající se několikanásobné hodnoty zajištěné nemovité věci žalovaný uvedl, že ze spisového materiálu vyplývá, že správce daně jsou pravidelně prováděny lustrace majetku žalobkyně, ze kterých vyplývá, že žalobkyně kromě předmětné nemovité věci žádný jiný majetek postižitelný daňovou exekucí, který by vedl k plné úhradě nedoplatků, nevlastní. Žalovaný dále odkázal na prohlášení o majetku žalobkyně ze dne 28. 8. 2019, ze kterého vyplynulo, že v současné době je žalobkyně na mateřské dovolené a pobírá rodičovský příspěvek, má zřízen u účet *Air Bank, a.s.*, nemá žádné pohledávky za třetími osobami, nemá osoby, vůči nimž má jiný majetková práva nebo nárok na jiné majetkové hodnoty, nemá movité věci, nevlastní obchodní závody, nemá jiný majetek, vlastní pouze nemovité věci zapsané na LV č. X, k.ú. K. Žalovaný vyslovil souhlas s názorem žalobkyně, že exekucí je zajištěn majetek několikanásobné hodnoty, avšak s ohledem na to, že se jedná o jediný majetek žalobkyně, tak přistoupil k nařízení předmětné exekuce. Rovněž upozornil na to, že bude provedena aktualizace ocenění předmětné nemovitosti. Dále uvedl, že až samotná dražba nemovité věci stanoví skutečnou cenu nemovité věci (ale v jiném čase).
- [16] K tvrzením žalobkyně, že nebyly ze strany správce daně činěny žádné úkony k vymožení nedoplatku, žalovaný zrekapituloval exekuční příkazy vydané před ukončením žádosti o mezinárodní vymáhání (jednalo se o celkem 5 exekučních příkazů) i po ukončení této žádosti (celkem 2 exekuční příkazy). Dále odkázal na rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovité věci ze dne 3. 1. 2022, č.j. 4105/22/2011-00540-111625.
- [17] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, které jeho vydání

předcházel. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně

- [18] Podle ustanovení § 2 odst. 5 daňového řádu: *„Příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.“*
- [19] Podle ustanovení § 182 odst. 1 daňového řádu: *„Exekuční náklady je povinen bradit dlužník, pokud daňová exekuce nebyla provedena neoprávněně.“*
- [20] Podle ustanovení § 182 odst. 2 daňového řádu: *„Exekuční náklady spočívají v náhradě nákladů za nařízení daňové exekuce, v náhradě za výkon prodeje a v náhradě hotových výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce.“*
- [21] Podle ustanovení § 183 odst. 1 daňového řádu: *„Náklady za nařízení daňové exekuce činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč; povinnost jejich úhrady vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu nebo vydáním samostatného rozhodnutí, kterým správce daně stanoví výši exekučních nákladů.“*
- [22] V prvním žalobním bodu žalobkyně především namítala nepřiměřenost postupu správce daně, jelikož exekučně postihl majetek (nemovitost) žalobkyně, který několikanásobně (cca 7x) převyšuje částku vymáhaného nedoplatku.
- [23] Soud v prvé řadě uvádí, že nijak nezpochybňuje závěry vyplývající z rozsudků NSS, na které odkazovala žalobkyně v podané žalobě (srov. rozsudky ze dne 27. 5. 2015, č.j. 4 Afs 48/2015-32, a ze dne 28. 3. 2019, č.j. 2 Afs 392/2017-48), z nichž mimo jiné vyplývá, že správce daně je podle ustanovení § 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“*. V rámci daňové exekuce, a jednotlivých dílčích oprávněních svěřených správci daně, totiž dochází ke střetu mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce (včetně jeho majetkových práv) na straně druhé. A proto je povinností správce daně postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným.
- [24] V daném případě byla nařízena daňová exekuce na prodej nemovitých věcí ve vlastnictví žalobkyně. Z rozsudku NSS ze dne 21. 9. 2021, č.j. 8 Afs 27/2018-55, vyplývá, že *„nařízení exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí je pak chápáno jako krajní možnost, ke které je nutné přistoupit, až pokud nejsou jiné způsoby exekuce možné.“* V bodě [33] tohoto rozsudku NSS uvedl, že *„[p]ři posuzování přiměřenosti vymáhání uložené povinnosti je nutné mít na paměti, že správce daně musí i v rámci daňové exekuce volit nejmírnější prostředek, který však zároveň ještě naplňuje cíl daňového řízení (...). Zásadu přiměřenosti není možné interpretovat tak, že nelze provést daňovou exekuci, pokud správci daně zbývá jen jeden způsob, a ten se jeví být nepřiměřeným. Takový výklad by byl rozporný s cílem daňového řízení (srov. Lichnovský, O., Ondrýšek, R. a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 663). 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 zbývající zákonem stanovené postupy, které sice pro daňový subjekt citelný zásah do jejich práv představují, ale jsou schopné*

dosáhnout cíle. Pokud tedy s ohledem na majetkovou situaci stěžovatelky neexistuje jiný mírnější a vhodnější způsob, jak exekučním titulem stanovenou povinnost vymoci, je na místě přistoupit k daňové exekuci, která představuje citelný zásah (...)“

- [25] S ohledem na výše uvedené neshledal soud v nyní projednávané věci postup správce daně neproporcionálním, ale shledal jej souladným se zákonem. Soud zdůrazňuje, že proporcionalitu nelze vnímat jednostranně tím způsobem, že se přihlídnou pouze k výši majetku, kterého se zásah správce daně týká, ale je nutné zohlednit i ty skutečnosti, které správce daně k tomuto postupu vedly. Dle soudu tak neproporcionálním *a priori* není takové jednání správce daně, které se týká majetku značné hodnoty, který několikanásobně převyšuje hodnotu vymáhaného daňového nedoplatku.
- [26] Žalovaný v dané věci dle názoru soudu v napadeném rozhodnutí dostatečně odůvodnil, proč nepostačoval jiný způsob vymožení stanovené povinnosti. Ze správního spisu totiž vyplývá, že vzhledem k majetku žalobkyně nebyl jiný způsob vymožení předmětného nedoplatku možný. Ostatně ani žalobkyně netvrdila či nenamítala, že disponuje jiným postižitelným majetkem, a tedy ani nemohla úspěšně namítat jiný možný a vhodnější způsob vymáhání předmětného daňového nedoplatku.
- [27] Ze správního spisu vyplývá, že správce daně vydal dne 6. 8. 2019 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, a to za účelem zajištění evidovaných neuhrazených povinností žalobkyně. V souvislosti s nařízením této daňové exekuce žalobkyni vznikla povinnost uhradit exekuční náklady ve výši 500.000 Kč. Následně byly z bankovního účtu žalobkyně správci daně připsány peněžní prostředky dne 20. 8. 2019 ve výši 618,61 Kč a dne 17. 2. 2020 ve výši 3,44 Kč. Nedlouho poté byla tato daňová exekuce ukončena a její výtěžek byl použit na částečnou úhradu exekučních nákladů ($500.000 \text{ Kč} - 618,61 \text{ Kč} - 3,44 \text{ Kč} = 499.377,95 \text{ Kč}$, což je přesně částka vymáhaná na základě nyní soudem přezkoumávaného exekučního příkazu). Správce daně se poté pokusil vymoci původní daňový nedoplatek (na základě žádosti polské daňové správy) exekučním příkazem na srážky ze mzdy a jiných příjmů ze dne 3. 2. 2020, exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 27. 2. 2020, exekučním příkazem na prodej nemovitých věcí ze dne 27. 2. 2020 a exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 18. 3. 2021. Vedle toho vydal správce daně dne 22. 7. 2019 rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovité věci žalobkyně.
- [28] Je sice pravdou, že uvedené exekuční příkazy, jakož i zmíněné rozhodnutí o zřízení zástavního práva, byly následně správcem daně v květnu 2021 zrušeny, jelikož původní daňová exekuce byla na základě žádosti polské daňové správy ukončena, nicméně správce daně na základě této původní daňové exekuce velmi podrobně zjistil majetkové poměry žalobkyně a konstatoval, že vyjma předmětné nemovitosti nemá žádný jiný postižitelný majetek. Přistoupil-li tedy za takové situace k nařízení daňové exekuce k vymožení nedoplatku na nákladech daňové exekuce rovnou daným postupem, tedy rovnou prodejem nemovitosti, aniž by před tím vydal jiný (mírnější) exekuční příkaz (např. na přikázání pohledávky z účtu), tak dle názoru soudu nepochybil a nepostupoval vůči žalobkyni nepřiměřeně. S ohledem na předchozí neúspěšné pokusy správce daně o vymožení původního daňového nedoplatku žalobkyně se tak soudu pokus o vymožení předmětné nedoplatku na nákladech daňové exekuce „méně invazivním způsobem“, jak namítala žalobkyně, jeví jako předem bezúspěšný, a tedy neúčelný. Ostatně o tom svědčí i skutečnost, že prakticky souběžně vydaný exekuční příkaz správce daně ze dne 11. 1. 2023, č.j. 112252/23/2011-00540-106341, jímž byla nařízena daňová exekuce přikázáním

pohledávky z účtu k vymožení stejného nedoplatku ve výši 499.377,95 Kč na nákladech daňové exekuce, nebyl úspěšný.

- [29] Soud tak dospěl k závěru, že správce daně přistoupil k nařízení daňové exekuce k vymožení nedoplatku žalobkyně na nákladech daňové exekuce poté, co se mu nepodařilo prostřednictvím předchozí daňové exekuce prováděné i mírnějšími způsoby na žalobkyni vymoci prakticky nic. Správce daně tak rozhodl o nařízení daňové exekuce předmětným způsobem za situace, kdy u žalobkyně nadále evidoval splatné a vykonatelné nedoplatky na nákladech daňové exekuce ve výši cca 500.000 Kč, které žalobkyně dobrovolně neuhradila, a za současně velmi dobré znalosti osobních a majetkových poměrů žalobkyně, které pravidelně zjišťuje (srov. str. 7 napadeného rozhodnutí).
- [30] Za popsaných okolností se soud ztotožňuje se závěrem žalovaného, že podmínky pro vydání exekučního příkazu prodejem nemovitosti byly naplněny, resp. že exekuční příkaz na prodej nemovitosti žalobkyně byl zcela přiměřený okolnostem daného případu. Na přiměřenost vydaného exekučního příkazu je dle soudu nutné nahlížet perspektivou událostí, které mu předcházely. Z výše provedeného popisu přitom jasně plyne, že správce daně neměl žádné rozumné indicie, na jejichž základě by se mohl domnívat, že daňové nedoplatky budou v dohledné době ze strany žalobkyně plně uhrazeny, resp. že k jejich vymožení povedou méně invazivní prostředky. Žalobkyně pak nepředložila žádný rozumný a legitimní důvod, proč by se měl správce daně za popsaných okolností spoléhat právě na méně závažné postupy.
- [31] Soud uznává, že daňovou exekucí je postižen majetek několikanásobné hodnoty, avšak s ohledem na to, že se jedná o jediný postižitelný majetek žalobkyně, tak není jiného způsobu, jak za takové situace, exekuci vést. V průběhu vedení této daňové exekuce pak bude zcela jistě provedena aktualizace ocenění nemovitosti, jak namítala žalobkyně.
- [32] Námitky uvedené v prvním žalobním bodu tak soud neshledal důvodnými.
- [33] K námitkám uvedeným ve druhém žalobním bodu soud odkazuje na rozsudek zdejšího soudu ze dne 22. 11. 2023, č.j. 17Af 12/2023-49, který se zabýval zcela totožnými žalobními námitkami. Ve věci vedené pod sp.zn. 17Af 12/2023 bylo předmětem soudního přezkumu rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2023, č.j. 2796653/23/2000-11452-107363, kterým byly zamítnuty námitky žalobkyně proti exekučnímu příkazu vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územním pracoviště pro Prahu – Jižní Město ze dne 11. 1. 2023, č.j. 112252/23/2011-00540-106341, jímž byla nařízena daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu k vymožení nedoplatku 499.377,95 Kč, a to příkázáním poddlužníkovi, poskytovateli platebních služeb Air Bank a.s. Šestý senát Městského soudu v Praze neshledal žádného důvodu, pro který by se měl od závěrů vyslovených 17. senátem za totožného právního i skutkového stavu věci.
- [34] K námitkám týkajícím se toho, že žalobkyně nebyla seznámena s rozhodnými materiály a důvody napadeného rozhodnutí, soud uvádí, že nejpozději v napadeném rozhodnutí žalovaný relativně podrobně vyložil všechny důvody rozhodné pro posouzení projednávané věci (viz odůvodnění napadeného rozhodnutí), zejména vysvětlil, proč původní daňová exekuce byla zastavena, sdělil, kdy došlo k promlčení vymáhané daně, a taktéž vysvětlil, proč jsou vymáhány náklady daňové exekuce. Žalobkyně tak byla dostatečně seznámena se všemi rozhodnými skutečnostmi, a to v takové míře, že se nejpozději v tomto soudním řízení mohla proti exekučnímu příkazu na náklady daňové exekuce (potažmo proti napadenému rozhodnutí) adekvátně bránit.

- [35] Zásadní spornou otázkou mezi účastníky řízení je pak oprávněnost daňové exekuce, ke které se vztahují nyní vymáhané náklady (srov. ustanovení § 182 odst. 1 daňového řádu). Žalobkyně ze skutečnosti, že došlo k promlčení původně vymáhané daně, považuje celou exekuci na tuto daň za neoprávněnou.
- [36] K tomu soud uvádí, že pokud v průběhu daňové exekuce dojde k promlčení vymáhané daně, k čemuž došlo v právě posuzované věci, nelze pokračovat v daňové exekuci, protože daň již není právně vymahatelná. Promlčení znamená, že uplynula lhůta stanovená zákonem, ve které měla být daná částka vymáhána. Pokud se daň promlčí, znamená to, že již není právně vymahatelná a neměla by být dále vymáhána. Z toho plyne, že daňová exekuce, která pokračuje po promlčení daně, se stává neoprávněnou. Neoprávněnou se stává ale právě až od okamžiku, kdy v jejím průběhu nastalo promlčení vymáhané daně. Z právě řečeného tak lze dovodit, že neoprávněně vymáhanými náklady daňové exekuce by byly ty náklady, které vznikly až po okamžiku, kdy se daňová exekuce stala neoprávněnou, tedy v nynější věci od okamžiku promlčení vymáhané daně. To je ostatně podporováno i dikcí ustanovení § 182 odst. 2 daňového řádu, který vyjmenovává, co tvoří exekuční náklady. V tomto světle by tak neoprávněně vymáhanými náklady mohly být např. hotové výdaje vzniklé při provádění daňové exekuce až po promlčení vymáhané daně či náklady za výkon prodeje, k němuž došlo po promlčení vymáhané daně.
- [37] V nyní posuzované věci ovšem jsou vymáhány náklady za nařízení daňové exekuce. Jestliže tyto náklady se vážou na nařízení daňové exekuce, jak vyplývá z dikce zejména ustanovení § 182 odst. 1 a 2 a ustanovení § 183 odst. 1 daňového řádu (srov. slovní obrat „náklady za nařízení daňové exekuce“), pak pochopitelně pro jejich oprávněnost musí být rozhodný fakt, zda exekuce, k níž se tyto exekuční náklady vztahují, byla oprávněná v době svého nařízení.
- [38] V projednávané věci ze spisového materiálu vyplývá, že k promlčení pohledávek původně vymáhaných daňovou exekucí došlo dne 21. 7. 2020, současně však plyne, že k nařízení exekuce, o jejíž náklady se jedná v nyní projednávané věci, došlo již dne 9. 8. 2019, kdy exekuční příkaz nabyl právní moci. Za těchto okolností tedy k promlčení pohledávky došlo až po nařízení daňové exekuce. Nelze proto mít daňovou exekuci v době jejího nařízení za neoprávněnou. Proto nynější exekuční příkaz na náklady za nařízení daňové exekuce je v souladu se zákonem a souladné se zákonem je i žalobou napadené rozhodnutí.
- [39] Pokud jde o žalobkyní nastolenou otázku, zda exekuční náklady sledují či nesledují osud daně ve smyslu ustanovení § 2 odst. 5 daňového řádu, pak soud v žalobou napadeném rozhodnutí shledal, že žalovaný vyložil s pomocí argumentu *per eliminationem* na str. 8 dole, že osud daně nesledují, neboť nejsou ve větě druhé uvedeného ustanovení vyjmenovány mezi těmi typy příslušenství daně, o nichž věta druhá stanoví, že osud daně sledují. Žalobkyně se v žalobě však jen omezila na prostý nesouhlas s touto ucelenou argumentací žalovaného, aniž by přinesla jakoukoli argumentaci vlastní, natož argumentaci polemizující s argumentací žalovaného, resp. jeho argumentaci konkurující. Soud však přesto k argumentaci žalovaného, s níž se ztotožňuje, pro úplnost dodává, že předmětná argumentace žalovaného je podporována i presumpcí racionálního zákonodárce (tj. že zákony nejsou tvořeny svévolně, ale zákonodárce jimi sleduje rozumné a rekonstruovatelné účely, které mají být použity v souladu s ideou práva). Zákonodárce, kdyby mínil vztáhnout ustanovení § 2 odst. 5 větu druhou daňového řádu na exekuční náklady, by je ve větě druhé výslovně zmínil stejně, jak učinil ve větě předchozí (tj. větě první). Konečně soud dodává, že pro exekuční náklady není třeba domýšlet korektiv „sledování osudu daně“ či jakýkoli korektiv jiný, protože zákonný korektiv je vyjádřen přímo v ustanovení § 182 odst. 1 daňového řádu

a spočívá v oprávněnosti exekuce, k níž se exekuční náklady vztahují. Jinými slovy, oprávněnost daňové exekuce určuje oprávněnost exekučních nákladů (k tomu v podrobnostech viz výše). Lze tak shrnout, že náklady daňové exekuce lze považovat za samostatný právní nárok.

[40] Ani druhý žalobní bod tak soud neshledal důvodným.

[41] Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žalobu důvodnou a podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

[42] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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.

V Praze dne 21. března 2024

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu