



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého, soudce Davida Hipšra a soudkyně Jiřiny Chmelové v právní věci žalobce: **A. L.**, zast. Mgr. Karlem Touschkem, advokátem se sídlem Staropramenná 722/76, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 9. 2025, č. j. 3 Af 3/2025-44,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 2 (správce daně) rozhodnutími ze dne 19. 8. 2024 č. j. 6557785/24/2002-00540-111122 a č. j. 6559006/24/2002-00540-111122, stanovil podle § 182 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žalobci k náhradě hotové výdaje vzniklé při provádění daňové exekuce nařízené exekučními příkazy ze dne 14. 10. 2022 č. j. 7899420/22/2002-00540-105546 a č. j. 7898131/22/2002-00540-105546, a to v částce 17 000 Kč a 9 473 Kč. Jde o výdaje na vyhotovení znaleckých posudků (exekučními příkazy byl nařízen prodej vlastnického podílu žalobce na nemovitých věcech k úhradě jeho daňového nedoplatku).

[2] Odvolání žalobce proti výše označeným rozhodnutím správce daně zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 12. 2024, č. j. 38499245100-41453-713403, a rozhodnutí správce daně potvrdil. Vyšel z toho, že správce daně uplatnil v insolvenčním řízení za žalobcem

pohledávku v celkové výši 3 308 061,80 Kč, která byla v rámci přezkumu částečně uspokojena. V rámci insolvenčního řízení zůstala neuspokojena pohledávka ve výši 1 714 872,45 Kč zajištěná zástavním právem správce daně k nemovitým věcem. Po skončení insolvenčního řízení správce daně vydal dva exekuční příkazy na prodej vlastnického podílu žalobce na těchto nemovitých věcech (v k. ú. K a k. ú. M). Zahájil tak daňovou exekuci, na jejímž základě mu vznikly hotové výdaje. Daňová exekuce byla zahájena až po pravomocném skončení insolvenčního řízení. Výrok usnesení insolvenčního soudu (usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 4. 2022, č. j. KSPL 29 INS 6326/2016-B-48) o zproštění povinnosti uhradit náklady věřitele, se proto nevztahuje na náklady vzniklé při nově zahájené daňové exekuci, ani na hotové výdaje s ní spojené. Podle § 414 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), se může správce daně i po pravomocném skončení insolvenčního řízení domáhat uspokojení zbývajících částky neuspokojené zajištěné pohledávky z výtěžku zpeněžení předmětu zajištění. Správce daně zahájil nové daňové exekuce až po pravomocném skončení insolvenčního řízení. V průběhu těchto daňových exekucí správci daně vznikly hotové výdaje. Vzhledem k tomu, že daňové exekuce byly nařízeny až po skončení insolvenčního řízení, neuplatní se insolvenční zákon, nýbrž daňový řád.

II. Rozsudek městského soudu

[3] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou, kterou Městský soud v Praze v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Předně zdůraznil, že předmětem jeho přezkumu jsou rozhodnutí o výši hotových výdajů, a nikoliv zahájení daňové exekuce ani postup správce daně při vydání exekučních příkazů. K námitce, že postup při zpeněžování majetku žalobce v rámci daňové exekuce měl být shodný jako v insolvenčním řízení (kde se náklady na zpeněžování majetku hradí z majetkové podstaty), městský soud připomněl, že ke zpeněžení podílů žalobce na nemovitých věcech došlo na základě exekučních příkazů v rámci daňové exekuce zahájené po pravomocném skončení insolvenčního řízení. Exekuční daňové řízení a insolvenční řízení představují dva samostatné typy řízení s odlišným cílem i úpravou. Daňová exekuce je upravena v § 177 až § 185 daňového řádu, přičemž se na její průběh subsidiárně užíje občanský soudní řád. Daňový řád nikterak nepředepisuje použití insolvenčního zákona na postup daňové exekuce. Aplikaci insolvenčního zákona na postup daňové exekuce nelze dovozovat ani analogicky. Daňová exekuce a insolvenční řízení jsou samostatnými a odlišnými postupy, jejichž cíl a účel nejsou totožné. Není proto namístě na postup daňové exekuce upravený v daňovém řádu aplikovat insolvenční zákon. Daňová exekuce byla nařízena až po pravomocném skončení insolvenčního řízení.

[4] Použití insolvenčního zákona na daňovou exekuci v dané věci nelze dovozovat ani z výše již označeného usnesení insolvenčního soudu. Z něj plyne pouze to, že žalobce se osvobozuje od placení pohledávek zahrnutých do splněného oddlužení v rozsahu, v němž dosud nebyly uspokojeny. V odůvodnění usnesení insolvenční soud upozornil, že podle § 414 odst. 4 insolvenčního zákona při osvobození dlužníka podle odstavce 1 zůstává zajištěnému věřiteli, jestliže nedošlo ke zpeněžení majetku sloužícího k zajištění pohledávky, zachováno právo domáhat se uspokojení pohledávky z výtěžku zpeněžení tohoto majetku. Z usnesení se nikterak nepodává, že by se v exekučních řízeních zahájených po pravomocném skončení insolvenčního řízení mělo postupovat v otázce úhrady hotových výdajů shodně jako v insolvenčním řízení. Správce daně byl při daňové exekuci po

pokračování

pravomocném skončení insolvenčního řízení povinen postupovat podle daňového řádu, který v § 182 stanoví pravidla pro náhradu exekučních nákladů.

[5] Městský soud neshledal důvodnými ani námitky žalobce, podle nichž zahájení daňové exekuce je účelovým jednáním, které má žalovaného zvýhodnit na úkor žalobce a obcházet účinky usnesení o zproštění povinnosti hradit zbylou část pohledávek. Předmětem tohoto řízení totiž není přezkum postupu správce daně při zahájení daňové exekuce. Nadto městský soud opět odkázal na § 414 odst. 4 insolvenčního zákona, podle něhož se správce daně mohl domáhat uspokojení své pohledávky z výtěžku zpeněžení předmětu zajištění i po skončení insolvenčního řízení. Obdobně pak k námitce, že správce daně nedal v insolvenčním řízení pokyn ke zpeněžení všeho zajištěného majetku, městský soud uvedl, že v nynějším řízení nemůže hodnotit postup správce daně v insolvenčním řízení ani otázky vztahující se k zahájení daňové exekuce. Žalobci nic nebránilo brojít proti zahájení daňové exekuce samostatnými námitkami dříve. Městský soud uzavřel, že v dané věci po pravomocném skončení insolvenčního řízení byla zahájena daňová exekuce. V ní vznikly náklady na vyhotovení znaleckých posudků. Správce daně proto správně ve věci použil úpravu daňového řádu a v souladu s jeho § 182 odst. 1 a 5 předepsal náklady na znalecké posudky jako náklady na hotové výdaje daňové exekuce k úhradě žalobci. Hotové výdaje vzniklé až po skončení insolvenčního řízení nemohly být zahrnuty do osvobození od placení neuspokojených pohledávek usnesením insolvenčního soudu, neboť v době vydání uvedeného rozhodnutí neexistovaly.

III. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, a to s odkazem na § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel má za to, že insolvenční zákon upravuje poměry mezi věřiteli a dlužníky, a to nejen v průběhu insolvenčního řízení, ale především do budoucna, k čemuž odkazuje na § 5 písm. a) insolvenčního zákona. Usnesení o zproštění povinnosti hradit zbylou část dluhů dle § 414 insolvenčního zákona je účinné vůči všem věřitelům dlužníka i do budoucna. Bylo by v rozporu se smyslem a účelem insolvenčního zákona, aby po skončení insolvenčního řízení byl majetek dlužníka, jímž ručí za své zajištěné pohledávky, zpeněžován za jiných podmínek než v průběhu insolvenčního řízení. Ručení dlužníka za jeho pohledávky je omezeno hodnotou zajištěného majetku, a to nejen v průběhu insolvenčního řízení, ale i po jeho skončení. Postup, který zvolil správce daně, by dostal stěžovatele do nové dluhové pasti. Bylo by tedy proti smyslu insolvenčního zákona, aby dlužník po skončení oddlužení byl zatížen ve vztahu ke zpeněžení zajištěného majetku dalšími platbami.

[7] Stěžovatel dále s odkazem na text žaloby zdůraznil, že věřitel (žalovaný) je při zpeněžování zajištěného majetku až po skončení insolvenčního řízení ve výhodě již tím, že nehradí odměnu insolvenčního správce. Zpeněžení zajištěného majetku po skončení řízení mu tedy umožní dosáhnout vyššího výtěžku zpeněžení. Při zpeněžování zajištěného majetku až po skončení insolvenčního řízení může dojít ke střetu insolvenčního práva a daňového řádu (výtěžek zpeněžení nepostačuje k uspokojení pohledávek věřitele a současně nákladů se zpeněžením souvisejících). Podle stěžovatele je třeba vyřešit, zda se má vzniklá situace řešit dle insolvenčního zákona (dlužník je zproštěn povinnosti hradit zbývající část pohledávek a jejich příslušenství, a tedy i povinnosti hradit náklady následného zpeněžení), nebo dle

daňového řádu (dlužník je povinen hradit náklady spojené se zpeněžením, pokud k jejich uspokojení nepostačuje výtěžek zpeněžení), stejně jako to, zda je přípustné, aby po skončení insolvenčního řízení, kdy byl dlužník zproštěn povinnosti hradit zbývající část svých závazků, mohl správce daně zahájit novou daňovou exekuci pro pohledávku, která byla přihlášena do insolvenčního řízení a vztahuje se na ni rozhodnutí o osvobození. Stěžovatel má za to, že od povinnosti hradit náklady zpeněžení je zproštěn již zmíněným usnesením č. j. KSPL 29 INS 6326/2016-B-48.

[8] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, svého vyjádření k žalobě i napadeného rozsudku, s nímž se ztotožnil. Poukázal především na to, že insolvenční soud vzal na vědomí splnění oddlužení stěžovatele a usnesením č. j. KSPL 29 INS 6326/2016-B-48 jej osvobodil od placení doposud neuspokojených pohledávek. V odůvodnění tohoto usnesení však uvedl, že dle § 414 odst. 4 insolvenčního zákona, pakliže nedošlo v insolvenčním řízení ke zpeněžení majetku sloužícího k zajištění pohledávky, zůstává zajištěnému věřiteli právo domáhat se uspokojení pohledávky z výtěžku zpeněžení tohoto majetku. V souladu s tím proto po pravomocném skončení insolvenčního řízení správce daně zahájil novou daňovou exekuci. Až v souvislosti s ní vznikly sporné hotové výdaje. K tvrzení stěžovatele, že byl od povinnosti hradit náklady zpeněžení zproštěn uvedeným usnesením, pak žalovaný dodal, že hotové výdaje vzniklé až po skončení insolvenčního řízení nemohly být zahrnuty do osvobození od placení neuspokojených pohledávek, neboť v době vydání tohoto rozhodnutí neexistovaly.

IV. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných (přípustných) důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Stěžovatel staví podanou kasační stížnost především na tom (a takto svoji kasační argumentaci také shrnuje), že shora zmíněné usnesení o zproštění (osvobození) od povinnosti hradit zbylou část pohledávek je účinné vůči všem jeho věřitelům i do budoucna, a zprošťuje jej i od povinnosti hradit náklady zpeněžení, které správce daně (žalovaný) nyní požaduje. Stěžovatel přitom zdůrazňuje smysl insolvenčního zákona (ve vztahu k majetku dlužníka po skončení insolvenčního řízení) a mimo jiné upozorňuje i na nebezpečí vzniku nové „dluhové pasti“.

[11] Ve vztahu k části takto uplatněné kasační argumentace stěžovatele je nicméně třeba předně připomenout požadavek, podle něhož má-li určitá argumentace vůbec představovat kasační námitku, musí být dostatečně konkrétní (rozsudek NSS ze dne 26. 4. 2023, č. j. 8 As 163/2021-59 či usnesení NSS ze dne 25. 8. 2023, č. j. 8 As 5/2022-44). Kasační stížnost je pak navíc opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (§ 102 s. ř. s.). Aby byla přípustná, musí stěžovatel na rozhodnutí krajského (městského) soudu reagovat a konkrétně a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě jeho závěry (rozsudky NSS ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Azs 249/2016-38, nebo ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351). Pokud tak neučiní, je kasační stížnost nepřípustná dle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se opírá o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s.

pokračování

[12] Jde-li proto o část argumentace stěžovatele směřující vůbec k samotné k možnosti zahájení daňové exekuce správcem daně po skončení insolvenčního řízení, zde je třeba připomenout, že městský soud hned na několika místech napadeného rozsudku opakovaně zdůraznil, že předmětem daného řízení o žalobě (a přezkumu ze strany městského soudu) v dané věci nebylo a být ani nemohlo samotné zahájení daňové exekuce, postup správce daně při vydání exekučních příkazů či snad dokonce jeho postup v předchozím insolvenčním řízení (viz zejména body 30, 34 či 35 napadeného rozsudku). Přesto argumentace stěžovatele v kasační stížnosti právě i tyto postupy (východiska) zpochybňuje. Míří totiž mimo jiné právě i do samotné možnosti zahájení nového exekučního řízení, resp. zpeněžení zajištěného majetku až po skončení insolvenčního řízení (viz bod 4 a zejména bod 6 kasační stížnosti). Pokud se však těmito otázkami městský soud věcně nezabýval, nemůže tak s ohledem na shora uvedená východiska a popsané principy řízení o kasační stížnosti činit ani Nejvyšší správní soud. Stěžovatel se závěry městského soudu zdůrazňujícími irelevantnost (mimoběžnost) obdobných námitek v nynější věci nijak nepolemizuje, ani nepředkládá žádné argumenty, proč by i v tomto řízení (týkajícím se zákonnosti stanovení hotových výdajů vzniklých při vedení exekuce) měly být tyto námitky vypořádány a jaký je zde jejich význam. S ohledem na výše uvedené proto nezbyvá než uzavřít, že daná část kasační argumentace nenaplnuje podmínky přípustnosti (projednatelnosti), jak byla vymezena shora.

[13] Jde-li pak o další část argumentace stěžovatele, která již o něco konkrétněji směřuje především k tomu, že v důsledku shora označeného usnesení insolvenčního soudu je stěžovatel podle jeho názoru zproštěn povinnosti hradit náklady zpeněžení, je třeba zdůraznit, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obecněji a kuse zdůvodněná kasační stížnost předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Uplatní-li proto stěžovatel obecnou námitku, může se jí soud zabývat toliko v mezích její obecnosti (k tomu viz rozsudky NSS ze dne 14. 8. 2019, č. j. 8 As 153/2019-39, nebo ze dne 13. 9. 2017, č. j. 7 As 208/2017-20, a rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, a ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS).

[14] Byť tedy zbývající část argumentace stěžovatele je (místy hraničně) přípustná, za důvodnou ji podle Nejvyššího správního soudu soud považovat nelze. V tomto směru je třeba předně upozornit na to, že městský soud v napadeném rozsudku nijak nezpochybnil stěžovatelem zdůrazňovaná východiska, podle nichž insolvenční zákon (i shora zmiňované usnesení insolvenčního soudu č. j. KSPL 29 INS 6326/2016-B-48) upravuje poměry mezi věřiteli a dlužníkem i do budoucna. V této souvislosti však nelze odhlédnout od toho, že městský soud v napadeném rozsudku i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí zdůrazňovali existenci a význam § 414 odst. 4 insolvenčního zákona, které v odůvodnění výše označeného usnesení zmiňuje a jeho text reprodukuje i insolvenční soud. Podle tohoto ustanovení (ve znění rozhodném pro projednávanou věc, tedy ve znění účinném do 30. 9. 2024) především platí, že *při osvobození dlužníka podle odstavce 1* [od placení pohledávek zahrnutých do oddlužení, pozn. NSS] *zůstává zajištěnému věřiteli, jestliže nedošlo ke zpeněžení majetku sloužícího k zajištění pohledávky, zachováno právo domáhat se uspokojení pohledávky z výtěžku zpeněžení tohoto majetku*. Použití tohoto ustanovení v dané věci ani jeho výklad ze strany městského soudu (žalovaného) stěžovatel v kasační stížnosti nijak konkrétně

nezpochybňuje. Lze tedy vyjít z toho, že v principu insolvenční zákon předpokládá, že osvobození dlužníka od placení pohledávek se nevztahuje na pohledávky zajištěných věřitelů, jestliže během oddlužení nedošlo ke zpeněžení majetku, který slouží k zajištění jejich pohledávek (viz např. ERBSOVÁ, H. § 414 [*Osvobození dlužníka od placení pohledávek*]. In: MORAVEC, T., KOTOUČOVÁ, J. a kol. *Insolvenční zákon*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 1661). Již tím jsou zajištění věřitelé (tedy v nynější věci správce daně) oproti jiným věřitelům zvýhodněni, přičemž takové zvýhodnění má přímou oporu v zákoně.

[15] Ve stejné míře obecnosti, jako pochybnosti vyslovené stěžovatelem v kasační stížnosti, lze dále uvést především to, že logickým důsledkem shora citovaného ustanovení insolvenčního zákona je nejen možnost správce daně vymáhat zajištěnou pohledávku i po skončení insolvenčního řízení, tedy případně i zahájit (novou) daňovou exekuci, ale nutně právě i to, že taková daňová exekuce podléhá i příslušným zákonným pravidlům vztahujícím se s danému typu vymáhání (exekuce). To pak platí i pro pravidla týkající se stanovení výše hotových výdajů vzniklých v rámci exekuce (viz zejména § 182 odst. 1, 2 a 5 daňového řádu). Ostatně ke smyslu insolvenčního řízení a jeho odlišnostem oproti daňové exekuci se městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku také obsáhle vyjádřil, a to včetně zdůraznění nemožnosti analogického použití insolvenčního zákona v dané věci (viz zejména bod 31 napadeného rozsudku). Na tyto konkrétní závěry napadeného rozsudku stěžovatel v kasační stížnosti nijak blíže nereaguje. Obecně pak platí, že exekuční náklady (jejichž součástí je i náhrada hotových výdajů vzniklých při provádění exekuce) je povinen hradit dlužník, pokud daňová exekuce nebyla provedena neoprávněně (§ 182 odst. 1 daňového řádu).

[16] Jakkoliv Nejvyšší správní soud vnímá obavy stěžovatele, že v důsledku nastalé situace (stanovení povinnosti hradit vyčíslené hotové výdaje) mu může po skončení oddlužení hrozit, že se ocitne v „dluhové pasti“, tato skutečnost ještě sama nemůže svědčit nezákonnosti nyní napadeného rozsudku, resp. žalobou napadeného rozhodnutí. Na tomto místě je třeba ve shodě s městským soudem opětovně zdůraznit, že předmětem přezkumu v nynějším řízení je rozhodnutí o stanovení výše hotových výdajů v rámci daňové exekuce. Nejvyššímu správnímu soudu zde tedy nepřísluší nijak hodnotit, jak postupoval správce daně v insolvenčním řízení, zda bylo v dané věci skutečně namísto vydání (nových) exekučních příkazů (a tedy zahájení nové daňové exekuce), zda součástí částky vymáhané v této daňové exekuci mají být právě i její náklady (včetně vzniklých hotových výdajů) či jaká je vůbec povaha (vymahatelnost) pohledávky vzniklé v důsledku žalobou napadeného rozhodnutí. Tyto otázky jsou zcela mimo rámec nynějšího řízení. Jak již přitom městský soud mimo jiné zdůraznil (viz bod 35 napadeného rozsudku), žalobci kupříkladu nic nebránilo brojit proti zahájení daňové exekuce samostatně uplatněnými námitkami dříve.

[17] Stěžovatel v kasační stížnosti v nyní projednávané věci netvrdí, že by hotové výdaje v rámci probíhající daňové exekuce nevznikly, nezpochybňuje jejich výši ani v této souvislosti netvrdí nedostatek podkladů či úvah správce daně (srov. rozsudek NSS ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1 Afs 75/2019-34). Pro úplnost pak lze dodat, že judikatura Ústavního soudu, která zapovídá výklad právních předpisů popírající „*smysl oddlužení, neboť si lze snadno představit situaci, kdy by se dlužník, který splnil podmínky pro oddlužení, znovu ocitl v dluhové pasti*“ dopadá na situace, v níž by dlužník „*nebyl schopen dostát povinnosti k úhradě nákladů exekucí, které vůči němu byly nařízeny ještě v době před zahájením insolvenčního řízení*“ (nález

pokračování

Ústavního soudu IV. ÚS 3250/14 ze dne 1. 7. 2016, bod 26). O takovou situaci se však v nynější věci nejedná, neboť zde jde o náklady exekuce, resp. stanovení výše hotových výdajů, vzniklých až po skončení insolvenčního řízení. Již městský soud však v této souvislosti uzavřel, že pohledávka vzniklá v důsledku nyní napadeného rozhodnutí v době vydání shora označeného rozhodnutí insolvenčního soudu ještě neexistovala (viz bod 36 napadeného rozsudku).

V. Závěr a náklady řízení

[18] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené žádnou z přípustných kasačních námitek neshledal důvodnou, a proto kasační stížnost dle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[19] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně 29. června 2026

Milan Podhrázký
předseda senátu