ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudkyň JUDr. Marie Žiškové a Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobce: **REGARD s. r. o.**, se sídlem Na Dolnici 2674, Praha 5, zastoupeného Mgr. Michalem Burešem, advokátem se sídlem Nová 244, Lenešice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 7. 12. 2010, č. j. 15465/10-1400-104622, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 12. 2013, č. j. 3 Af 3/2011 – 32,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4.114 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám Mgr. Michala Bureše, advokáta se sídlem Nová 244, Lenešice.

III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Dne 6. 10. 2010 vydal Finanční úřad pro Prahu 5 (dále jen „správce daně“) pod č. j. 392179/10/005964108557 výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem podle § 57a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, kterou vyzval žalobce k zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ve výši 138.000 Kč. Odvolání žalobce proti výzvě správce daně zamítlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) v záhlaví specifikovaným rozhodnutím. Proti rozhodnutí finančního ředitelství podal žalobce žalobu k městskému soudu, který jí vyhověl a v záhlaví označeným rozsudkem zrušil jak rozhodnutí finančního ředitelství, tak výzvu správce daně. Rozsudek městského soudu nyní napadá kasační stížností žalovaný (finanční ředitelství bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem

č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, a jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství).

II. Shrnutí odůvodnění rozsudku městského soudu

[2] Městský soud neshledal důvodnou žalobní námitku, podle níž je rozhodnutí finančního ředitelství nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (byť konstatoval, že si lze představit i podrobnější a preciznější odůvodnění). S žalobcem se však ztotožnil v tom, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání výzvy k zaplacení nedoplatku ručitelem stanovené v § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Za nesplněnou považoval podmínku, podle které má správce daně povinnost primárně vymáhat daňový nedoplatek po přímém daňovém dlužníkovi a ručitele je k uhrazení nedoplatku oprávněn vyzvat teprve v případě, že „*nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné*“.

[3] V posuzovaném případě dle městského soudu správce daně nezjistil majetkovou situaci dlužníka v rozsahu nezbytném k učinění závěru o tom, že vymáhání po daňovém dlužníkovi by bylo „prokazatelně bezvýsledné“. Správce daně totiž (kromě jiného) zjistil, že dlužník má účet u Československé obchodní banky, a.s., na kterém byl k 15. 9. 2010 zůstatek 19.565,13 Kč a k 13. 4. 2010 (*pozn. NSS - zřejmě míněno 13. 4. 2011*) zůstatek 19.570,89 Kč. Není však patrné, z jakého důvodu správce daně jeho prostřednictvím na nedoplatek daně nic nevymohl. Správce daně též výzvou ze dne 8. 11. 2010 zjišťoval u bytového družstva, které vlastní dům, v němž má dlužník hlášeno trvalé bydliště, ke které bytové jednotce má dlužník uzavřenou smlouvu o nájmu či jaká je hodnota členského podílu a vkladu dlužníka v družstvu; na tuto výzvu však nedostal odpověď a ani ji nijak neurgoval. V úvahu by přitom připadal prodej movitých věcí umístěných v bytě, který dlužník užívá na základě nájemní smlouvy (pro úplnost nicméně soud dodal, že případný členský podíl v bytovém družstvu by nebyl postižitelný prostředky daňové exekuce). Městský soud poukázal rovněž na skutečnost, že správce daně svá zjištění stran majetkové situace dlužníka činil v nezanedbatelném rozsahu až po vydání výzvy k úhradě nedoplatku ručitelem.

III. Shrnutí argumentace obsažené v kasační stížnosti a ve vyjádření žalobce

[4] Žalovaný (dále též pouze „stěžovatel“) v kasační stížnosti namítá, že správce daně dostatečně zjistil majetkovou situaci daňového dlužníka před vydáním výzvy k úhradě daňového nedoplatku ručitelem a zároveň dobře vyhodnotil takto zjištěný skutkový stav ve vztahu k otázce možnosti vymoct tento nedoplatek na daňovém dlužníkovi. Správce daně zjišťoval, zda je daňový dlužník vlastníkem motorového vozidla či nemovitosti zapsané v katastru nemovitostí (v obou případech s negativním výsledkem), zda má zřízené bankovní účty a jaká je výše konečného zůstatku na těchto účtech (zjistil pouze účet vedený u ČSOB, a. s. se zůstatkem ve výši 19.565,13 Kč), zda patří k plátcům pojistného na všeobecné zdravotní pojištění a jaké jsou jeho příjmy a výdaje (zjistil, že jde o osobu samostatně výdělečně činnou).

[5] Vzhledem k výši nedoplatku daňového dlužníka na dani z převodu nemovitostí (částka 138.000 Kč), k jehož úhradě byl žalobce povolán, je dle stěžovatele nepodstatné, že z předloženého správního spisu nelze jednoznačně zjistit, z jakého důvodu nebylo nic vymoženo na základě exekučního příkazu vydaného na přikázání pohledávky na peněžní prostředky daňového dlužníka na jeho bankovním účtu. Zůstatek peněžních prostředků

na exekucí postiženém účtu by uhradil nedoplatek daňového dlužníka na dani z převodu nemovitostí jen v zanedbatelné výši. Předmětný exekuční příkaz byl navíc vydán správcem daně dne 1. 10. 2010 a i přes arrestatorium obsažené v tomto exekučním příkaze není v moci správce daně zamezit pohybu peněžních prostředků na daňovou exekucí postiženém účtu před nařízením daňové exekuce. Soud přitom odkazuje na stav, který byl na účtu minimálně 14 dní před nařízením dané exekuce.

[6] Podle stěžovatele mohla probíhat daňová exekuce na peněžní prostředky na účtu daňového dlužníka i v okamžiku vydání výzvy ručiteli. Správce daně nemusel čekat po v zákoně stanovenou dobu, zda bude vymáhání úspěšné či nikoliv. Závěr o potenciální bezvýslednosti (či vymožení nižší částky než kolik představuje daňový nedoplatek) mohl učinit již v okamžiku, kdy exekuční příkaz vydával. Subsidiární charakter ručení byl v takových případech zaručen § 57a odst. 8 zákona o správě a daní poplatků.

[7] Daňovou exekuci prodejem movitých věcí umístěných v bytě užívaném daňovým dlužníkem k zjištění jeho majetkové situace správce daně nenařídil, protože nelze mít při nařízení tohoto způsobu exekuce za prokázané, že budou sepsány hodnotné věci ve vlastnictví daňového dlužníka, jejichž prodej v dražbě povede k úhradě vymáhaného nedoplatku na dani z převodu nemovitosti [daňový dlužník je fyzickou osobou, která má v daném bytě i své bydliště, přičemž podle § 322 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“), jsou z výkonu rozhodnutí vyloučeny mimo jiné věci tvořící obvyklé vybavení domácnosti].

[8] Stěžovatel namítá, že není třeba vždy nařizovat daňovou exekuci prodejem movitých věcí nacházejících se v místě bydliště daňového dlužníka, pokud nejsou žádné indicie svědčící o tom, že se na tomto místě nacházejí hodnotné movité věci, jejichž prodejem v dražbě by mohlo dojít k uhrazení daňového nedoplatku. Výklad městského soudu, že bez nařízení a provedení předmětné exekuce nebyl ze strany správce daně dostatečně zjištěn rozsah movitých věcí daňového dlužníka, je dle stěžovatele ve vztahu k naplnění podmínky prokazatelně bezvýsledného vymáhání stanovené v § 57a odst. 1 zákon o správě daní a poplatků extenzivní, neodpovídá všem skutečnostem zjištěným správcem daně v tomto konkrétním případě a zároveň je v rozporu se smyslem a účelem daňového řízení a zákonnou úpravou daňového ručitelství (v této souvislosti odkázal stěžovatel na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2012, č. j. 7 Afs 39/2012 – 54).

[9] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že podanou kasační stížnost považuje za nedůvodnou a argumentaci stěžovatele rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 39/2012 – 54 za „*hrubě nepřesnou až zavádějící*“. Žalobce poukázal na skutečnost, že ve zmiňovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud vyjadřoval k úpravě podmínek pro vydání platebního výměru ručiteli podle § 260l odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona. Požadavky na postup správce daně podle § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků jsou přitom přísnější, než v případě postupu podle § 260l celního zákona. Přesto i z rozsudku č. j. 7 Afs 39/2012 – 54 dle žalobce plyne, že je nutné, aby správce daně prověřil majetkové poměry dlužníka a dospěl k závěru, že přímý dlužník nedisponuje majetkem, ze kterého by bylo možné daňový nedoplatek uspokojit. Žalobce dále uvedl, že stěžovatel zastává koncepci „*subjektivního pojetí nedostatku majetku přímého dlužníka*“, spočívající v tom, že správce daně nemusí vyvíjet dostatečnou aktivitu ke zjištění majetku přímého dlužníka. Žalobce proti tomu prosazuje koncepci „*objektivního pojetí nedostatku majetku přímého dlužníka*“. Za logicky rozporný označuje žalobce takový postup správce daně, kdy tento nejprve (před odesláním výzvy ručiteli) dospěje k závěru, že vymáhání nedoplatku daně po přímém dlužníkovi by bylo prokazatelně bezvýsledné, a následně zjišťuje majetek přímého dlužníka a dále vymáhá nedoplatek daně po přímém dlužníkovi. Také časové aspekty dle žalobce zpochybňují, že správce daně učinil dostatečná skutková zjištění pro závěr,

že vymáhání daňového nedoplatku po přímém dlužníkovi bude bezvýsledné. Správce daně totiž předal výkaz nedoplatků svému vymáhacímu oddělení dne 11. 8. 2010 a již v září 2010, respektive na začátku října 2010 dovodil, že vymáhání nedoplatku po přímém dlužníkovi bude bezvýsledné. Žalobce konečně také nesouhlasí s názory stěžovatele týkajícími se exekuce prodejem movitých věcí. Stěžovatel dle něj tento způsob exekuce *de facto* označuje za zbytečný a nevyužitelný v případě exekuce majetku nepodnikající fyzické osoby, což je nejen nepřijatelné v teoretické rovině, ale odporuje to dlouhodobé praxi realizované v České republice soudními exekutory.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Městský soud zrušil napadené rozhodnutí finančního ředitelství (spolu s výzvou správce daně) z důvodu, že žalobce nebyl správcem daně vyzván k úhradě daňového nedoplatku v souladu s § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Podle uvedeného ustanovení je daňový nedoplatek „*povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud jej správce daně k úhradě nedoplatku vyzve a současně stanoví lhůtu k jeho úhradě. Správce daně je oprávněn ručitele vyzvat pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné. K výzvě správce daně připojí rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván (…)*“.

[12] Není pochyb o tom, že žalobci zákon ukládal povinnost ručení a že správce daně nejprve upomínal daňového dlužníka o úhradu daňového nedoplatku. Daňová povinnost se týkala daně z převodu nemovitostí, k němuž došlo na základě kupní smlouvy uzavřené mezi Mgr. Danou Kuljovskou, jako prodávající, a žalobcem, jako kupujícím. Vklad práva k předmětné nemovitosti do katastru nemovitostí byl proveden dne 13. 8. 2007. Podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, se tak prodávající stala poplatníkem daně z převodu nemovitostí a žalobce ručitelem uvedené daně. Prodávající však nepodala v zákonné lhůtě přiznání k dani z převodu nemovitostí a nereagovala ani na výzvu k podání takového přiznání (doručenou dne 1. 9. 2008). Správcem daně jí tedy byla dne 23. 2. 2010 vyměřena daňová povinnost z moci úřední dle pomůcek (daňová povinnost byla vyměřena ve výši 151.800 Kč – 138.000 Kč daň, 13.800 Kč její 10% navýšení). Platební výměr na uvedenou daň byl prodávající doručen dne 11. 3. 2010 a dne 19. 6. 2010 jí byla doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě. Prodávající ani na tuto výzvu nijak nereagovala, a tak dne 6. 10. 2010 správce daně vystavil nyní posuzovanou výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem (ručiteli byla doručena dne 18. 10. 2010).

[13] Předmětem sporu mezi žalobcem a stěžovatelem tak je otázka splnění podmínky bezvýslednosti vymáhání daňového nedoplatku po dlužníkovi.

[14] Nejvyšší správní soud připomíná, že výše citovanou úpravu daňového ručení přijal zákonodárce v reakci na kritiku předchozí úpravy obsažené v § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (ve znění do 31. 5. 2006), která nedostatečně hájila práva daňového ručitele. Dřívější úprava výslovně na správci daně nepožadovalo dokonce ani prvotní vymáhání nedoplatku po daňovém dlužníkovi, ani předchozí výzvu správce daně daňovému dlužníku. Doslovný výklad § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků ve znění před účinností zákona č. 230/2006 Sb. shledala nicméně judikatura Ústavního soudu neústavním [nález Ústavního soudu ze dne 31. 5. 2000, sp. zn. I. ÚS 593/99 (N 83/18 SbNU 211)].

[15] Zákonodárce proto novelou zákona o správě daní a poplatků provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. komplexně upravil institut daňového ručení. Výslovně v textu nového § 57a uvedeného zákona stanovil podmínku předchozí výzvy k úhradě daňového nedoplatku dlužníkovi a založil správci daně pro výkon jeho pravomoci ve vztahu k daňovému ručiteli též podmínku neúspěšného vymáhání nedoplatku po daňovém dlužníkovi. Předchozí bezúspěšné vymáhání nedoplatku není podmínkou vyzvání ručitele k úhradě nedoplatku jedině v případě, že by vymáhání bylo „prokazatelně bezvýsledné". Příkladem takové prokazatelné bezvýslednosti vymáhání může být situace, kdy není znám žádný dlužníkův majetek, anebo kdy bylo vůči daňovému dlužníkovi zahájeno insolvenční řízení (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2010, č. j. 1 Afs 22/2010 – 44).

[16] Jen na okraj lze dodat, že obdobné podmínky pro vystavení výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručiteli stanoví také nyní účinná úprava daňového ručení (viz § 171 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu).

[17] Městský soud k povinnosti správce daně zjistit majetkovou situaci dlužníka uvedl, že správce daně musí mít při zjišťování majetku na zřeteli též možné způsoby daňové exekuce, které mu zákon stanoví. Musí tak zjišťovat, zda má dlužník peněžní prostředky na účtu vedeném v bance, zda je zaměstnán, pobírá důchod nebo jinou dávku, zda vlastní nějaké movité či nemovité věci. Na základě takovýchto úkonů získá správce daně celkový obraz o majetkové situaci dlužníka. Z něho potom může učinit závěr, že by vymáhání pohledávky po daňovém dlužníku bylo „prokazatelně bezvýsledné". Je-li takový závěr odůvodněný, je nutno vždy posuzovat v každém jednotlivém případě zvlášť na základě zhodnocení všech zjištěných skutečností. Zároveň dle městského soudu platí, že pokud správce daně při zjišťování majetku dlužníka zjistí alespoň nějaký majetek, z něhož by bylo možné uspokojit pohledávku, přikročí k daňové exekuci. Správce daně přitom nemusí přistoupit ke všem způsobům daňové exekuce, které zákon umožňuje. Postačuje použít ty způsoby exekuce, které se jeví jako vhodné s ohledem na zjištěný majetek dlužníka. V posuzovaném případě pak podle městského soudu správce daně uvedený postup nedodržel, neboť ze správního spisu není zřejmé, že by zjistil celkovou majetkovou situaci dlužníka v požadovaném rozsahu. Za nepřesvědčivá považoval městský soud jednak zjištění stran zůstatku na bankovním účtu dlužníka, jednak zjištění stran možného rozsahu movitých věcí dlužníka.

[18] S výše uvedenými východisky pro posuzování splnění podmínky bezvýslednosti vymáhání daňového nedoplatku po dlužníkovi (respektive skutečnosti, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné) se stěžovatel v obecné rovině ztotožňuje. Pouze k nim připojuje akcent na povinnost správce daně hájit zájmy státu (za současného dbaní práv ručitele), k nimž patří rovněž právo daně vymáhat; odkazuje přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 39/2012 – 54. Zároveň ale z těchto východisek stěžovatel vyvozuje ve vztahu ke skutkovému stavu, jenž byl dán v nynější věci, odlišné závěry než městský soud.

[19] Z odůvodnění rozsudku č. j. 7 Afs 39/2012 – 54 se stěžovatel dovolává konkrétně pasáže, v níž zdejší soud uvedl, že při „*posuzování neúspěšnosti průběhu předchozí exekuce u přímého dlužníka (rozsahu jejího provádění, dosavadních zjištění a výsledků) je třeba vzít v úvahu, že správce daně je povinen za současného dbaní práv daňového subjektu (ručitele) chránit i zájmy státu, k nimž patří zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době (srov. § 1 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků) (…) Zcela postačí, bude-li ze spisu vedeného správcem daně vyplývat, že byl daňový dlužník o zaplacení daňového nedoplatku správcem daně upomenut, že byly prověřeny majetkové poměry dlužníka, zjištěný majetek byl využit k vymožení nedoplatku, popř. proč se tak nestalo. Ze spisu by měl být zřejmý a doložitelný závěr o neexistenci či nedostatečnosti majetku,*

ze kterého by bylo v přiměřené době možné reálně dosáhnout uspokojení (uhrazení) nedoplatku od přímého dlužníka. Popřípadě musí být průkazně doloženo, že jsou zde jiné okolnosti, které dostatečně jasně vypovídají o aktuální nevymahatelnosti nedoplatku z majetku dlužníka (insolvence dlužníka, ale i jiné skutečnosti).“

[20] Podle stěžovatele tak v nynější věci postačovalo, že správce daně zjistil, že daňový dlužník není vlastníkem motorového vozidla ani nemovitosti zapsané v katastru nemovitostí, že výše zůstatku na jeho bankovním účtu je pouze 19.565,13 Kč a že jde o osobu samostatně výdělečně činnou. Argumentace stěžovatele tedy v podstatě vychází z právního názoru, podle nějž v případě, kdy zjištěný majetek dlužníka nepostačuje k pokrytí celého daňového nedoplatku, může správce daně bez dalšího přikročit k výzvě k uhrazení daného nedoplatku (v plné výši) ručitelem.

[21] S touto argumentací se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje. Jak plyne z výše zmiňovaného rozsudku zdejšího soudu č. j. 1 Afs 22/2010 – 44, povinnost daňového ručitele k plnění má subsidiární povahu. Zákonodárce navíc ve vztahu k daňovému ručení založil přísnější podmínky pro možnost domoci se plnění na ručiteli, než jsou podmínky v soukromoprávní úpravě ručení, kde je tradičním předpokladem povinnosti ručitele plnit pouze to, že dlužník nesplnil, ačkoliv byl k tomu věřitelem písemně vyzván (srov. § 548 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, § 306 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, obdobně též § 2021 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku). K tomu lze dodat, že smyslem takového pojetí je bezpochyby poskytnutí větší ochrany daňovému ručiteli, který se stává ručitelem přímo ze zákona. Legitimním cílem státu sice je vyměřit, vybrat a případně vymáhat daně, musí tak však vždy činit způsobem, který bude v maximální možné míře ctít základní práva jednotlivce, v daném případě daňového ručitele, kterému zákon ukládá určitou veřejnoprávní povinnost. Jestliže tak zákonodárce například stanoví, že poplatníkem daně z převodu nemovitostí je prodávající, pak se jedná o skutečnost, kterou smluvní strany při uzavírání smlouvy o koupi nemovitosti zpravidla reflektují a promítnou do kupní ceny. Požadovat plnění po daňovém ručiteli (kupujícím) je proto možné až v případě, kdy není možné vymoci daňový nedoplatek po daňovém dlužníkovi (prodávajícím). A v případě, kdy je možné po dlužníkovi vymoci alespoň část nedoplatku, je nutné příslušnou část nedoplatku vymáhat primárně po něm, nikoliv vymáhat rovnou celý nedoplatek po ručiteli. Takový postup je pro správce daně jistě jednodušší, avšak nepřiměřeně zasahující do práv ručitele.

[22] Právě uvedené není v rozporu ani se skutečností, že není zcela vyloučeno, aby určitý daňový nedoplatek byl vymáhán současně jak po daňovém dlužníku, tak po daňovém ručiteli (jak plynulo v předmětném období z § 57a odst. 8 zákona o správě daní o poplatků). Ostatně městský soud ve svém rozsudku tuto možnost nepopírá, naopak poukazuje na to, že správce daně vydal exekuční příkaz na přikázání pohledávky na peněžní prostředky daňového dlužníka na jeho bankovním účtu. Městský soud správci daně toliko vytýká, že ze správního spisu není nijak patrné, z jakého důvodu nebylo nic touto cestou vymoženo.

[23] Stěžovatel v této souvislosti namítá, že není v moci správce daně zamezit pohybu peněžních prostředků na daňovou exekucí postiženém účtu před nařízením daňové exekuce. Z výpisu dotazů ze dne 22. 6. 2011, který je založen ve správním spisu, však není patrné, že by k takovému pohybu na příslušném účtu došlo – na předmětném účtu byl k 15. 9. 2010 zůstatek 19.565,13 Kč, k vydání exekučního příkazu na peněžní prostředky na tomto účtu došlo dne 29. 9. 2010, exekuční příkaz nabyl právní moci dne 30. 10. 2010, a k 13. 4. 2011 činil zůstatek na účtu 19.570,89 Kč (městský soud ve svém rozsudku sice uvedl datum 13. 4. 2010, jedná se však zjevně o přepis).

[24] Argumentace stěžovatele, podle níž neexistovaly žádné indicie svědčící o tom, že se v místě bydliště daňového dlužníka nacházejí dostatečně hodnotné movité věci, na které by bylo možné vést exekuci, je také nepřípadná. Povinností správce daně bylo aktivně zjišťovat majetkovou situaci dlužníka a pokusit se po dlužníkovi vymoci daňový nedoplatek, byť i jen v částečné výši. Jestliže daňový dlužník se správcem daně nespolupracoval, pak správci daně nic nebránilo v tom, aby si do jím obývaného bytu zjednal přístup (podle § 325b o. s. ř., ve spojitosti s § 73 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků) a sepsal zde věci, které by mohly být prodány. Teprve pokud by i poté bylo zřejmé, že vymáhání po daňovém dlužníkovi by bylo bezvýsledné (případně že vymáhání určité části nedoplatku by bylo bezvýsledné), mohl by správce daně postupovat podle § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků.

[25] Opak neplyne ani z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 39/2012 – 54. V uvedeném rozhodnutí se sice zdejší soud zabýval otázkou, za jakých podmínek lze vydat platební výměr ručiteli podle § 260l odst. 1 celního zákona, přičemž úprava ručení v celním zákoně se mírně liší od úpravy obsažené v § 57a zákona o správě daní a poplatků, některé závěry vyslovené ve zmíněném rozsudku však lze přiměřeně aplikovat i na ručení dle zákona o správě daní a poplatků. Takto je použitelný zejména závěr, podle nějž před vydáním platebního výměru ručiteli podle § 260l odst. 1 celního zákona není potřeba marně vyčerpat veškeré v úvahu přicházející možnosti vymáhání daňového dluhu po původním dlužníkovi, jež jsou dány právním řádem. Postačí, že u přímého dlužníka není zjištěn žádný majetek, který by bylo možno postihnout exekucí. V nyní posuzovaném případě je však jádrem problému právě skutečnost, že správce daně nezjišťoval majetkové poměry dlužníka v dostatečném rozsahu.

[26] Lze tedy shrnout, že plně obstojí závěr městského soudu, podle nějž správce daně v nynějším případě nezjistil majetkovou situaci dlužníka v nezbytném rozsahu, a nebyly tak splněny podmínky k tomu, aby bylo možné považovat vymáhání po daňovém dlužníkovi za prokazatelně bezvýsledné, ve smyslu § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Z rozhodnutí finančních orgánů (ani ze správního spisu) není patrné, proč správce daně nevymáhal nedoplatek alespoň zčásti po daňovém dlužníkovi, jestliže zjistil, že tento má na svém účtu nějaké finanční prostředky, a dále zda se nenacházely nějaké movité věci, na které by bylo možné vést exekuci, v místě bydliště daňového dlužníka.

V. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[27] Nejvyšší správní soud tedy shledal námitky stěžovatele nedůvodnými; jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí kasační soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[28] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a tak má právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti žalovanému, který neúspěšně podal kasační stížnost proti rozsudku městského soudu. Náklady řízení na straně žalobce spočívají v jednom úkonu právní služby (podání vyjádření ke kasační stížnosti) a v paušální náhradě hotových výdajů advokáta, tedy ve výši 1 x 3.100 Kč a 1 x 300 Kč, celkem 3.400 Kč [dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) a § 13 odst. 3 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. Protože advokát zastupující žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 714 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalovaný je tedy povinen zaplatit

žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4.114 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

[29] Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. března 2014

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu