



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **Energetika Návší s.r.o., v konkursu**, IČO: 285 68 851, se sídlem Šemberova 66/9, Olomouc, zast. Mgr. Markem Gocmanem, advokátem, se sídlem 28. října 438/219, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**, se sídlem Lazecká 545/22, Olomouc, za účasti osoby zúčastněné na řízení: Mgr. Ing. Pavla Buxbaumová, insolvenční správkyně, se sídlem Masarykovo náměstí 37, Uničov, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2017, č. j. 1765545/17/3101-80542-800629, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci ze dne 24. 4. 2019, č. j. 65 Af 73/2017 – 44,

t a k t o :

- I. V řízení **s e p o k r a č u j e .**
- II. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- III. Žádný z účastníků ani osoba zúčastněná na řízení **n e m a j í** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl námitku žalobce proti exekučnímu příkazu na příkázání pohledávky z účtu ze dne 14. 7. 2017, č. j. 1493222/17/3101-80542-800629, k vymožení vykonatelného nedoplatku na odvodech za porušení rozpočtové kázně v celkové výši 1.682.273 Kč (včetně exekučních nákladů ke dni nařízení daňové exekuce ve výši 32.984 Kč).

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu, v níž namítal, že pokud žalovaný vycházel z principu zákonnosti pravomocného a vykonatelného rozhodnutí, měl tento princip poměřovat se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti uvedenou v § 5 odst. 3 zákona

č. 280/2009 Sb., daňový řád. Při respektování této zásady měl žalovaný nepřikročit k vydání exekučního příkazu a vyčkat pravomocného rozhodnutí ve věci vedené u krajského soudu pod sp. zn. 65 Af 45/2017 o žalobě podané žalobcem proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610-711361, jímž zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo platební výměr žalovaného ze dne 19. 5. 2016, č. j. 94686/16/3100-31471-801817, kterým byl žalobci vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně. Ohledně závěru žalovaného, že z dikce zákona nevyplývá pro správce daně povinnost nezahajovat, neprovádět či zastavit daňovou exekuci po podání žádosti o posečkání úhrady daně žalobce připustil, že tato povinnost není v zákoně explicitně uvedena. Pokud však z § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu plyne povinnost správce daně zastavit exekuci v případě povolení posečkání úhrady nedoplatku, neměl správce daně po podání žádosti žalobce o posečkání úhrady nedoplatku provádět exekuci, a tedy neměl ani vydat exekuční příkaz. V této souvislosti žalobce poukázal na náleží Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02. Žalobce dále uvedl, že v době vydání exekučního příkazu žalovaný věděl o podané žádosti o povolení posečkání úhrady nedoplatku a dosud o ní nerozhodl. Nemohl tak vědět, zda tu bude důvod k zastavení exekuce. Při aplikaci zásady zdrženlivosti a přiměřenosti měl minimálně vyčkat rozhodnutí o podané žádosti, což neučinil. Žalovaný dostatečně neodůvodnil, proč nebylo možno přistoupit k odkladu provedení exekuce.

[3] Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci nadepsaným rozsudkem žalobu zamítl. K námitce žalobce, že správce daně měl vyčkat na rozhodnutí krajského soudu ve věci vedené pod sp. zn. 65 Af 45/2017, krajský soud uvedl, že žaloba proti rozhodnutí správního orgánu odkladný účinek automaticky nemá; lze jej však přiznat soudním rozhodnutím na návrh žalobce. Žalobce ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017, týkající se odvodu za porušení rozpočtové kázně návrh na přiznání odkladného účinku nepodal. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610-71136, tak bylo vykonatelné. Správce daně za této situace zcela logicky vycházel z pravomocného a vykonatelného rozhodnutí a podání žaloby proti němu nepředstavovalo překážku dalšího postupu. Podání žaloby proto nebránilo vydání exekučního příkazu a správce daně nepochybil, pokud tak učinil. Krajský soud zdůraznil, že prosté podání žaloby nebrání výkonu rozhodnutí správcem daně, a to ani při uplatnění zásady zdrženlivosti obsažené v § 5 odst. 3 daňového řádu. Opačný výklad zastávaný žalobcem popírá institut přiznání odkladného účinku žalobě v samé jeho podstatě. Pokud by měl být takový výklad akceptován, stal by se institut přiznání odkladného účinku zcela zbytečným. Žalobce se rovněž mylí, pokud z uvedené zásady dovozuje povinnost správce daně zdůvodnit, proč nemůže rozhodnutí soudu vyčkat. Takovou povinnost z uvedené zásady dle názoru soudu dovodit nelze. Žalovaný tak nepochybil, pokud nevyčkal na rozhodnutí krajského soudu ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017.

[4] Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že žalovaný neměl vydat exekuční příkaz podle § 178 daňového řádu, pokud žalobce v mezidobí podal žádost o posečkání úhrady daně podle § 156 daňového řádu. Konstatoval, že v posuzované věci byl exekučním titulem výkaz nedoplateků sestavený z údajů evidence daní. Tento výkaz obsahoval nedoplatek na odvod za porušení rozpočtové kázně, který byl vyměřen platebním výměrem ze dne 19. 5. 2016, který nabyl právní moci a lhůta k plnění jím stanovená uplynula dne 5. 6. 2017, tedy před vydáním exekučního příkazu. Žalovaný tak rozhodoval na základě vykonatelného exekučního titulu. Krajský soud dospěl k závěru, že v okamžiku zahájení exekučního řízení, tedy při vydání exekučního příkazu, není správce daně oprávněn zohlednit, že žalobce požádal o posečkání úhrady daně. To může učinit až v další fázi daňové exekuce, tedy při provádění exekuce, v jejímž průběhu byl žalobce oprávněn požádat podle § 181 daňového řádu o odklad či zastavení daňové exekuce. Odklad provedení exekuce znamená, že po dočasnou dobu nedochází k realizaci

pokračování

úkonů směřujících k nucenému uspokojení vymáhané částky, jedná se tak o fázi exekuce odlišnou od vlastního nařízení exekuce. Žalobce v posuzované věci brojil pouze proti exekučnímu příkazu, na který žádost o posečkání neměla jakýkoli vliv. Krajský soud uzavřel, že pokud správce daně v posuzované věci vydal exekuční příkaz na základě vykonatelného exekučního titulu, nelze mu v tomto směru ničeho vytknout.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a postup soudu

[5] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost. Namítl, že žalovaný i krajský soud měli princip presumpce správnosti správních aktů poměřit s principem zdrženlivosti dle § 5 odst. 3 daňového řádu, a to bez ohledu na skutečnost, zda stěžovatel v řízení vedeném u krajského soudu pod sp. zn. 65 Af 45/2017 požádal o odkladný účinek žaloby či nikoli. Podle stěžovatele měli žalovaný i krajský soud vyčkat pravomocného rozhodnutí ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017, resp. nyní u Nejvyššího právního soudu pod sp. zn. 7 Afs 163/2019 a nepřikročit k vydání exekučního příkazu. Pokud i přes to bylo vydáno rozhodnutí žalovaného, mělo být dostatečně zdůvodněno, proč se tak stalo, naléhavost takového postupu a nemožnost vyčkání pravomocného rozhodnutí soudu.

[6] Podle stěžovatele zůstává sporným, zda podle § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu v případě podání žádosti o povolení posečkání úhrady nedoplatku by v době, kdy o této žádosti nebylo rozhodnuto, neměla být exekuce prováděna, tj. neměl by správce daně vydávat exekuční příkazy. V této souvislosti stěžovatel připomněl nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 662/02, dle kterého jsou při ukládání a vymáhání daní orgány veřejné moci povinny v případě pochybností postupovat mírněji (*in dubio mitius*).

[7] V době vydání exekučního příkazu žalovaný o podané žádosti o povolení posečkání úhrady nedoplatku věděl a dosud o ní nerozhodl, tj. nemohl vědět, zda tu bude důvod k zastavení exekuce. Podle stěžovatele tak měl žalovaný vyčkat rozhodnutí o podané žádosti, což neučinil. Stěžovatel vyjádřil přesvědčení, že žaloba projednávaná u krajského soudu ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017 představovala důvod minimálně pro odklad provedení exekuce až do pravomocného rozhodnutí soudu v této věci. Žalovaný ani krajský soud dostatečně neodůvodnili, proč nebylo možno přistoupit k odkladu provedení exekuce, přičemž odkaz na neexistenci žádosti o odkladný účinek žaloby podané ve věci projednávané pod sp. zn. 65 Af 45/2017 nemůže být dostačující.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že podání správní žaloby proti platebnímu výměru není překážkou bránící nařízení exekuce a vyčkávání na pravomocné rozhodnutí soudu o dané správní žalobě nemá oporu v zákoně. Ustanovení § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu neumožňuje dvojí výklad a nelze z něj dovozovat, že podání žádosti o posečkání úhrady daně by bylo překážkou pro zahájení exekučního řízení. Podání žádosti o posečkání úhrady daně není samo o sobě ani důvodem pro odklad daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný se plně ztotožnil se závěry krajského soudu.

[9] Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 21. 11. 2019, č. j. 4 Afs 253/2019 – 36, řízení přerušil, neboť shledal, že je vhodné vyčkat rozhodnutí Nejvyššího právního soudu ve věci sp. zn. 7 Afs 163/2019, v níž byla řešena otázka zákonnosti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, na základě kterého byl vydán exekuční příkaz, jehož zákonnost je řešena v projednávané věci. Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud již v uvedené věci zamítl kasační stížnost stěžovatele rozsudkem ze dne 26. 11. 2020, č. j. 7 Afs 163/2019 - 25, rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 48 odst. 6 s. ř. s. tak, že se pokračuje v řízení.

III. Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Podle § 5 odst. 3 daňového řádu, *správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“)* 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 § 178 odst. 1 daňového řádu, *daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.*

[14] Nejvyšší správní soud v první řadě pro přehlednost uvádí, že dne 19. 5. 2016 vydal žalovaný platební výměr č. j. 946486/16/3100-31471-801817, kterým byl žalobci vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1.650.000 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které Odvolací finanční ředitelství zamítlo rozhodnutím ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610-711361, a platební výměr potvrdilo. Platební výměr nabyt dne 19. 5. 2017 právní moci. Žalobce proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství podal žalobu, kterou Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci zamítl rozsudkem ze dne 26. 3. 2019, č. j. 65 Af 45/2017 – 48. Kasační stížnost žalobce proti tomu rozsudku byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2020, č. j. 7 Afs 163/2019 - 25.

[15] Žalobce odvod (daň) ve stanovené lhůtě neuhradil, a proto mu bylo zasláno vyrozumění o výši nedoplatku ze dne 28. 6. 2017, č. j. 1438708/17/3101-80542-800629.

[16] Dne 3. 7. 2017 stěžovatel podal žádost o posečkání úhrady daně.

[17] Dne 14. 7. 2017 vydal žalovaný na základě výkazu nedoplatků č. j. 1493202/17/3101-50542-800629 předmětný exekuční příkaz, který nabyt právní moci dne 17. 7. 2017.

[18] Dne 28. 7. 2017 bylo žalovanému doručeno podání žalobce označené jako „*Odvolání daňového subjektu proti Exekučnímu příkazu na příkázání pohledávky z účtu*“, které žalovaný vyhodnotil zčásti jako námitky, o nichž rozhodl v záhlaví uvedeném rozhodnutím ze dne 22. 9. 2017 a zčásti jako žádost o odklad daňové exekuce, kterou zamítl rozhodnutím ze dne 23. 8. 2017, č. j. 1671819/17/3101-80542-800629.

[19] Žádost žalobce o posečkání úhrady daně zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 18. 8. 2017, č. j. 1632765/17/3100-31471-804121.

[20] Z výše uvedeného je zřejmé, že žalovaný vydal exekuční příkaz ze dne 14. 7. 2017

pokračování

na základě výkazu nedoplatků a o námitkách stěžovatele proti němu rozhodl v situaci, kdy existoval pravomocný platební výměr, kterým byl žalobci vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně, jiné stěžovatel neuhradil. Pro vydání exekučního příkazu byl v souladu s § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu dán exekuční titul v podobě výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní, a bylo proto na místě, aby žalovaný zahájil exekuční řízení vydáním exekučního příkazu. Žalovaný tak učinil v souladu se zásadou rychlosti řízení zakotvenou v § 7 odst. 1 daňového řádu, která mu ukládá postupovat bez zbytečných průtahů. Tímto postupem žalovaného tak nedošlo k porušení zásady zdrženlivosti a přiměřenosti uvedené v § 5 odst. 3 daňového řádu, jíž se dovolává stěžovatel, a žalovaný tudíž při vydání exekučního příkazu nepochybil stěžovatelem namítaným způsobem.

[21] Podle ustanovení § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu, správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud povolí posečkání úhrady nedoplatku. Ze znění tohoto ustanovení tak jednoznačně vyplývá, že důvodem pro úplné či částečné zastavení daňové exekuce je pouze povolení posečkání úhrady nedoplatku, nikoli již žádost o toto povolení. Tento důvod pro zastavení řízení v posuzované věci nenastal, neboť žádost stěžovatele o posečkání úhrady byla výše již zmíněným rozhodnutím žalovaného zamítnuta. Samotná žádost o posečkání úhrady daně podle § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu tedy nemá na daňovou exekuci žádný vliv. Závěr krajského soudu, že v okamžiku zahájení exekučního řízení, tedy při vydání exekučního příkazu, není správce daně povinen zohlednit, že žalobce požádal o posečkání úhrady daně a může tak učinit až v další fázi daňové exekuce, tedy při provádění exekuce, je tak zcela správný a příléhavý. Stejně tomu je v případě závěru krajského soudu, že odklad provedení exekuce znamená, že po dočasnou dobu nedochází k realizaci úkonů směřujících k nucenému uspokojení vymáhané částky, jedná se tak o fázi exekuce odlišnou od vlastního nařízení exekuce. Žalovaný tedy nepochybil, když vydal exekuční příkaz před rozhodnutím o žádosti stěžovatele o povolení posečkání úhrady nedoplatku. Nelze proto přisvědčit argumentaci stěžovatele, že jelikož žalovaný v době vydání exekučního příkazu o podané žádosti o povolení posečkání úhrady nedoplatku věděl a dosud o ní nerozhodl, měl vyčkat rozhodnutí o podané žádosti.

[22] S ohledem na jednoznačné znění § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu, které lze vyložit pouze výše uvedeným způsobem, a nepřipouští tedy více možností výkladu, není dán prostor pro aplikaci zásady *in dubio mitius*, které se stěžovatel dovolává v kasační stížnosti. Použití této zásady totiž předpokládá možnost alespoň dvou standardními výkladovými metodami obdobně obhajitelných výkladů právního předpisu. Tato situace však v posuzované věci nenastala. Poukaz stěžovatele na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 662/02, proto není příléhavý.

[23] K námitce stěžovatele, že žalovaný správní orgán i krajský soud měli vyčkat pravomocného rozhodnutí ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017, resp. rozhodnutí v řízení u Nejvyššího právního soudu vedeného pod sp. zn. 7 Afs 163/2019, a žalovaný neměl přikročit k vydání exekučního příkazu, Nejvyšší správní soud konstatuje, že k tomu nebyl důvod. Samotné podání žaloby proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 5. 2017 totiž s ohledem na zásadu presumpce správnosti správních aktů, podle které se má za to, že správní akt je zákonný a správný až do okamžiku, kdy je autoritativně zrušen, nemělo vliv na právní moc tohoto rozhodnutí a nic nezměnilo na tom, že stěžovatel byl povinen uhradit vyměřený odvod za porušení rozpočtové kázně. O odkladný účinek žaloby, který odsouvá účinky rozhodnutí správního orgánu po dobu, kdy je zákonnost tohoto rozhodnutí soudem přezkoumávána, stěžovatel nepožádal. Jak již příléhavě konstatoval krajský soud, žalovaný za této situace zcela logicky vycházel z pravomocného a vykonatelného platebního výměru a vlastní podání

žaloby proti rozhodnutí o odvodu za proušení rozpočtové kázně pro něj nepředstavovalo překážku dalšího postupu. Nelze proto stěžovateli přisvědčit, že žaloba projednávaná u krajského soudu ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017 představovala důvod minimálně pro odklad provedení exekuce až do pravomocného rozhodnutí soudu.

[24] K tvrzení stěžovatele, že v rozhodnutí žalovaného měla být dostatečně zdůvodněna naléhavost takového postupu a nemožnost vyčkání pravomocného rozhodnutí soudu, Nejvyšší správní soud uvádí, že žalovaný se v přezkoumávaném rozhodnutí vypořádal se skutečností, že stěžovatel podal žalobu proti výše uvedenému rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, když s poukazem na princip presumpce správnosti správních aktů konstatoval, že podání žaloby není skutečností bránící nařízení či provádění daňové exekuce ani skutečností vedoucí ke zrušení exekučního příkazu či k zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 daňového řádu. Tento závěr považuje Nejvyšší správní soud s ohledem na skutkové okolnosti posuzované věci za naprosto dostatečný, správný a výstižný. Z výše uvedeného je zřejmé, že neobstojí ani námitka stěžovatele, že žalovaný ani krajský soud dostatečně nezdůvodnili, proč nebylo na místě přistoupit k odkladu provedení exekuce.

[25] Nejvyšší správní soud uzavírá, že závěry žalovaného i krajského soudu považuje s přihlédnutím k výše uvedenému za řádně odůvodněné, a nepřisvědčil proto námitce stěžovatele, v níž tvrdí opak.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[26] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Nejvyšší správní soud tedy dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[27] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti. Osoba zúčastněná na řízení má podle § 60 odst. 5 s. ř. s. právo na náhradu jen těch nákladů řízení, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil. V tomto řízení však osobě zúčastněné na nařízení žádná povinnost uložena nebyla a Nejvyšší správní soud neshledal ani jinou okolnost zvláštního zřetele hodnou, a proto ani osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 25. ledna 2021

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu