

Univerzita Palackého v Olomouci
Právnická fakulta

JUDr. Tomáš Martinák

**Správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech
daňových**

Disertační práce

Olomouc 2021

Prohlašuji, že jsem disertační práci na téma „Správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech daňových“ vypracoval samostatně a citoval jsem všechny použité zdroje.

V Olomouci dne 3. 12. 2021

.....
JUDr. Tomáš Martinák

Já, níže podepsaný **JUDr. Tomáš Martinák**, autor disertační práce „Správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech daňových“ která je literárním dílem ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), dávám tímto jako subjekt údajů svůj souhlas ve smyslu § 4 písm. e) zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, správci:

Univerzita Palackého v Olomouci, Křížkovského 8, Olomouc 771 47,

ke zpracování osobních údajů v rozsahu: jméno a příjmení v informačním systému, a to včetně zařazení do katalogů, a dále ke zpřístupnění jména a příjmení v katalogích a informačních systémech UP, a to včetně neadresného zpřístupnění pomocí metod dálkového přístupu. Údaje mohou být takto zpřístupněny uživatelům služeb Univerzity Palackého. Realizace zpřístupnění zajišťuje ke dni tohoto prohlášení vnitřní složka UP, která se nazývá Knihovna UP.

Souhlas se poskytuje na dobu ochrany autorského díla dle zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

Prohlašuji, že moje osobní údaje jsou pravdivé.

V Olomouci dne 3. 12. 2021

.....
JUDr. Tomáš Martinák

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval své školitelce JUDr. Zdence Papouškové, Ph.D. za odborné vedení, trpělivost, cenné rady a připomínky, čas a pozornost, kterou věnovala mně a mým dotazům v průběhu tvorby této disertační práce.

Velký dík patří mé rodině za trpělivost a podporu po celou dobu mého doktorského studia.

Věnováno mámě a manželce. Díky, že jste mě nenechaly vzdát to bez boje.

Obsah

Obsah	5
Seznam použitých zkratk	8
Úvod	9
Dosavadní poznatky právní vědy a historický vývoj	9
Přínos práce pro vědu a praxi	15
Výzkumné otázky a struktura práce	16
Metody práce	22
Literatura a práce s prameny	26
1 Exekuce jako pojem, její obecná charakteristika, právní zásady a ústavně- právní rámec	28
1.1 Exekuce a exekuční právo a obecná charakteristika právních zásad v SŘ a DŘ	29
1.2 Právní zásady, základní zásady pro správu daní	33
1.3 Obecné principy exekučního řízení pohledem ÚS	35
1.4 Zásada práva na spravedlivý proces v kontextu exekučního řízení a jeho „možná“ aplikace na daňové řízení	38
1.5 Princip právní jistoty, aneb zaplat' a nebudeš dlužníkem	41
1.6 Zásady v exekučním řízení a jejich systematizace	48
1.7 Zásady v exekučním řízení	49
1.7.1 Vybrané zásady pro nucený výkon exekučních titulů, zásady pro správu daní	50
1.8 Dílčí závěr	55
2 Exekuce v České republice a vybraných zemích.....	59
2.1 Vývoj a exekuce v České republice a otázka komplexnosti daňového řízení v ČR v kontextu exekuce a odlišnost některých procesních úprav	59
2.2 Úprava exekucí pojistného v režimu SŘ a nejednotnost procesní úpravy	63
2.3 Dílčí závěr	67
2.4 Právní úprava exekucí v zahraničí	69
2.4.1 Německo	69
2.4.2 Angloamerické země	70
2.4.3 Rusko	72
2.5 Dílčí závěr	72
2.6 Předmět exekuce	74
2.7 Právní úprava exekucí	76

2.8	K jednotlivým druhům exekucí v České republice a jejich právní úpravě.....	77
3	Vymáhání v exekučním řízení dle správního řádu.....	82
3.1	Pojem správní exekuce a obecná východiska.....	82
3.2	Vztah daňového řízení ke správnímu řízení.....	84
3.3	Režim dělené správy a procesní režimy správních exekucí.....	86
3.3.1	Nepřiměřenost a legitimita vynucení splnění povinnosti ze správní exekuce delegovaná ze správního orgánu na soukromého exekutora.....	88
3.3.2	Úprava exekucí pojistného v režimu SŘ a režim dělené správy a komplexnost..... procesní úpravy vybraných exekucí.....	92
3.4	Exekuční titul.....	94
3.5	Exekuce na peněžitá plnění.....	97
3.6	Exekuce na nepeněžitá plnění.....	98
3.7	Narizení exekuce.....	99
3.8	Odložení a přerušení exekuce.....	106
3.9	Zastavení exekuce.....	108
3.10	Jednotlivé způsoby provedení exekuce.....	111
3.11	Exekuce provedením náhradního výkonu.....	111
3.12	Exekuce přímým vynucením.....	115
3.13	Vyklizení nemovitosti.....	115
3.14	Odebrání movité věci, cenného papíru a exekuce zničením věci.....	120
3.15	Exekuce rozdělením společné věci.....	126
3.16	Předvedení.....	127
3.17	Exekuce ukládáním donucovacích pokut.....	127
3.18	Dílčí závěr.....	131
4	Vymáhání daní v exekučním řízení dle DŘ.....	137
4.1	Vymáhání daní.....	139
4.2	Způsoby vymáhání nedoplatků.....	140
4.2.1	Kde leží hranice zjevného nepoměru nedoplatku a exekuční nákladů.....	143
4.3	Poskytování informací správci daně.....	149
4.4	Prohlášení o majetku.....	152
4.5	Omezující instituty daňového exekučního řízení.....	155
4.6	Vyloučení majetku.....	156
4.7	Odklad a zastavení exekuce.....	158
5	Daňový exekuční titul.....	165

5.1	Zahájení daňové exekuce.....	165
5.2	Zahájení soudní exekuce.....	169
5.3	Nejvýznamnější odlišnosti zahájení obou řízení	170
5.4	Náklady exekuce dle DŘ	172
5.5	Náklady exekuce podle EŘ.....	173
5.6	Shrnutí.....	175
5.7	Výkaz nedoplatků	176
5.8	Vykonatelné rozhodnutí.....	178
5.9	Zajišťovací příkaz	180
6	Daňová exekuce.....	186
6.1	Nařízení daňové exekuce	186
6.2	Náležitosti exekučního příkazu.....	187
6.3	Přehled jednotlivých forem daňové exekuce	194
7	Provádění exekucí dle jednotlivých forem.....	198
7.1	Exekuční postižení majetkových práv	198
7.2	Daňová exekuce srážkami ze mzdy	199
7.3	Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb	203
7.4	Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky	207
7.5	Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv	210
7.6	Daňová exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí	212
7.7	Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí	217
8	Procesní ochrana při exekuci.....	221
8.1	Odložení a přerušení exekuce.....	221
8.2	Zastavení exekuce a „jiný důvod“ jako přesah jednotlivých exekucí	221
9	Komparace se slovenskou právní úpravou.....	226
9.1	Daňový řád.....	226
9.2	Správny poriadok a jeho komparace s civilní exekucí	231
Závěr	237
Seznam literatury	253
	Abstrakt.....	260
	Klíčová slova	260
	Abstract.....	261
	Keywords.....	262

Seznam použitých zkratk

DP	Zákon č. 563/2009 Z. Z, o správě daní (daňový poriadok)
DŘ	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
EŘ	Zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti
IZ	Zákon č.182/2006 Sb., insolvenční zákon
MP	Zákon č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci
OBCHZ	Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
OSŘ	Zákon č. 99/1993 Sb., občanský soudní řád
OZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
StavZ	Zákon č. 183/2006 Sb., stavební zákon
SŘ	Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád
SŘS	Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní
TZ	Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník
ZCP	Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDSL	Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
ZSDP	Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
ZSSP	Zákon č. 117/1992 Sb., o státní sociální podpoře
DPS	Zákon č. 563/2009 Z., z. O správě daní
SŘS	Zákon č. 150/2002 Sb., zákon soudní řád správní
TŘ	Zákon č. 141/1961 Sb., trestní řád

Tato disertační práce je zpracována k právnímu stavu ke dni 3. 12. 2021.

Úvod

Předkládaná práce se v širším smyslu zabývá správní exekucí, přičemž důraz je kladen na daňové exekuční řízení. Uvedené téma je zvoleno s ohledem na jeho velmi vysokou aktuálnost, společenskou poptávku po řešení vztahu dlužník – věřitel. Toto téma má jak právní, tak mocenskopolitickou rovinu, která v průběhu let působí ve společnosti spíše antagonisticky, čímž přispívá k jisté nekomplexnosti a diskrepančnímu vývoji v oblasti úpravy exekučního práva, což polarizuje obě strany závazkového právního vztahu a nejisté legislativní kroky zákonodárce tento protipól spíše podtrhují než naopak.

Slovo exekuce podobně jako daňové zatížení působí na spoustu občanů jako strašák. V okamžiku, kdy jsou nuceni řešit situaci, kdy mají pohledávku za dlužníkem, se neprodleně začnou zajímat o to, jak svoji pohledávku co nejrychleji na povinném vymoci. Pokud jsou v pozici věřitele, mají pocit, že je exekuce zdlouhavá, nepružná a nákladná bez vidiny výsledku, což je otázka efektivity exekucí. Pokud se člověk dostane do pozice dlužníka, situace se otočí tak, že exekuce je příliš důrazná, rychlá a nekompromisní. To je otázka přiměřenosti a proporcionality exekucí.¹

Při hodnocení exekucí v České republice jde tedy, dle mého názoru, o to, na které se právě subjekt práva nachází. Proto je nutno na exekuce hledět stejným prizmatem jako na daňové zatížení a hodnotit je z politického hlediska nezaujatě,² koncepčně s přesahem do celého právního řádu, což je otázka objektivitý zákonodárce a komplexnosti legislativního postupu ve všech oblastech exekuce, tj. jak soukromoprávní, tak veřejnoprávní.

Dosavadní poznatky právní vědy a historický vývoj

Exekuční řízení je řízením vykonávacím. Obvykle navazuje na řízení nalézací (ať už sporné či nesporné), ve kterém dojde k soudnímu rozhodnutí a které musí být pravomocné. Principiálně jde o situaci, kdy oprávněný v pozici věřitele získá exekuční titul. Tímto titulem

¹ Nález Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2021, Pl. ÚS-st. 33/11, stanoví že: „*Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 LPS nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 SpDP bez podezření podloženého konkrétními skutečnostmi, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.*“

² Záležitosti optimálního daňového zatížení patří mezi otázky, jejichž řešení vyplývá ze společenského konsensu, preferencí, hodnot obyvatelstva, mentality obyvatelstva, tradicí atd. Převod politického rozpravy do podoby daňového zákonodárství je úkolem politické reprezentace vzešlé z voleb. Posuzování daní z hlediska naplnění jejich základních funkcí či vhodnosti daňového systému náleží do pravomoci demokraticky zvoleného zákonodárce, nikoliv Ústavního soudu [odst. 78 nález Ústavního soudu ze dne 28. června 2016, sp. zn. Pl. ÚS 18/15].

však nemusí být nutně rozsudek, usnesení, platební rozkaz, směnečný platební rozkaz, soudem schválený smír, neboť zákon připouští i takové exekuční tituly, které nejsou výsledkem soudního řízení. Jde o exekutorský či častěji a nyní již pouze notářský zápis, případně rozhodnutí orgánů státní správy (výkaz nedoplatku na daních, na nemocenském pojištění, sociálním zabezpečení).

Z terminologického hlediska v této práci budu pro přehlednost a systematiku odlišovat pojem exekuce a výkon rozhodnutí zákonodárcem při srovnání se zákonným pojmem daňová exekuce, obsaženým v DŘ, správní exekuce, obsaženým v SŘ, stejně tak užívat pojmu exekuce pouze pro řízení dle EŘ. Pojem daňová exekuce budu užívat pro řízení dle pátého dílu hlavy V. DŘ, a konečně správní exekuce dle hlavy XI. SŘ.

Z moderní historie exekuce a její racionalizace uvádím, že v roce 2013 se do Parlamentu dostala strana, která přislíbila tzv. zrušení soudních exekutorů, a v dalších letech podobně politické strany slibovaly komplexní řešení v oblasti exekucí. Možné řešení pro kvalitní vymáhání pohledávek a legislativní dílčí změny v exekučním řízení se mohou pro exekuce jevit jako příliš nevýznamné. Tyto legislativní kroky však utvářejí budoucí legislativu nejvýrazněji. Ministerstvo spravedlnosti již ve střední novele exekučního řádu provedené zákonem č. 286/2009 Sb., uvažovalo o koncepčních změnách právní úpravy výkonu rozhodnutí a exekucí, k jejichž realizaci však tehdy pro nedostatek politické vůle nedošlo.

Jednalo se zejména o reakci na neustále vzrůstající trend počtu nařizovaných exekucí, vyžadujících racionalizaci soudního procesu tak, aby byl soud oproštěn od administrativních úkonů a místo toho měl více prostoru pro rozhodování o právech a reálné poskytování ochrany účastníků řízení. Střední novele se změna podařila v některých úkonech v průběhu exekučního řízení, jejichž provádění bylo v nesporných věcech přeneseno ze soudu na soudního exekutora, např. v rozhodování o návrhu na zastavení či odklad exekuce, vyškrtnutí věci ze soupisu nebo rozvrhu. Rozhodovací pravomoc soudu zůstala ve všech případech, kdy exekutor nevyhověl návrhu nebo kdy některý z účastníků s rozhodnutím soudního exekutora nesouhlasil.

Bohužel, obdobný princip se tehdy nepodařilo prosadit u zahajování exekuce, a okresní soudy tak trpěly pod tíhou již téměř milionu exekucí ročně, které musely zahájit svým rozhodnutím. Toto rozhodnutí však nepředstavovalo prakticky žádné rozhodování o „*sporu*“, ale šlo spíše jen o administrativní kontrolu podmínek pro vedení exekučního řízení.

Za nezodpovězenou otázku považuji smysluplnost a efektivitu zachování „*dvoukolejnosti*“ výkonu rozhodnutí a exekucí, kdy volba příslušného orgánu veřejné moci i procesního režimu pro vymáhání exekučního titulu je na volné úvaze jednoho z účastníků

řízení (oprávněného). Ministerstvo spravedlnosti mělo pro řešení uvedených problémů oporu v programovém prohlášení Nečasovy vlády, která se zavázala provést opatření ke snížení nadbytečné soudní agendy a její zrušení či převedení jiným orgánům. I přesto však zůstalo koncepční řešení na půli cesty, neboť v obou uvedených otázkách změnil původní návrh novely Parlament a výsledkem byl kompromis, tedy „Velká exekuční novela“ – zákon č. 396/2012 Sb., týkající výkonu rozhodnutí a exekucí.

Její dopady se ukázaly jako významné. Vedle omezení dvoukolejnosti vymáhání exekučních titulů a změn v nařizování exekucí novela přinesla celou řadu nových způsobů a postupů při vedení exekuce, zejména takových, které mají zvýšit výtěžnost exekucí a přispět k ochraně zájmů účastníků. Ty se projevují především v úpravě konkrétních způsobů výkonu rozhodnutí v části šesté OSŘ. Jde mimo jiné o řešení dlouhodobě kritizovaných problémů typu zpeněžení účasti povinného v obchodní společnosti či bytovém družstvu, přílišná byrokratizace prodeje nemovitosti a dále o doplnění nových institutů, které by mohly zefektivnit exekuci (např. sekvestrace, předražek, elektronizace procesních postupů), rovněž o ustanovení směřující k ochraně účastníků řízení a omezení negativních dopadů exekuce do sféry povinného (předžalobní výzva, spojování exekucí, omezení nákladů exekucí aj.).

Novela též zlepšila součinnost třetích osob, vnesla řád do terminologie a sjednotila některé nežádoucí odchylky mezi právními předpisy. V neposlední řadě zasáhla do některých personálních záležitostí soudních exekutorů a zpřísnila kárné řízení. V současné době probíhá velká diskuze o nutnosti provedení a komplexní novelizace exekučních předpisů. Jak poukázal JUDr. Jícha, exekutor jednoho z největších exekutorských úřadů v ČR (se sídlem v městě Přerově³), cit.: „*Jedna nesystemovost se lépe přes druhou. Tak by se dal shrnout dojem z celého textu návrhu zákona, který přináší bezmála dvě stovky změn.*“⁴

Díky tomu, ale i kvůli dalším komparativním výhodám pro oprávněného, se tak poměr exekučních řízení vedených soudními exekutory oproti soudním výkonům rozhodnutí neustále zvyšoval, až dosáhl dnešní hodnoty cca 80 % ve prospěch exekucí prováděných soudními exekutory, což považuji za dílčí úspěch.

Vzhledem k tomu, že poměrně výrazná většina výkonů je prováděna soudními exekutory, je na místě položit si otázku, nakolik je nezbytné zachovávat paralelní kapacity soudů k něčemu, co z převážné většiny vykonávají soudní exekutoři, a zda soudům nesvětit místo

³ Sám autor této dizertační práce pochází z Přerova a zná podrobněji problematiku největšího exekutorského úřadu v České republice.

⁴ JÍCHA, Lukáš. *Velká exekuční novela přináší řadu nesystemových řešení*. epravo.cz [online]. 25. září 2020 25. září 2020 [cit. 8. září 2021]. Dostupné z: <<https://www.epravo.cz/top/clanky/velka-exekucni-novela-prinasi-radu-nesystemovych-reseni-111853.html>>.

provádění části výkonů rozhodnutí raději dohled nad všemi exekucemi, rozhodování o sporech a výkon rozhodnutí ve zvláštních případech, v nichž je kompetence soudu odůvodněna věcně (jako je tomu např. v případě odnětí nezletilých dětí). Moje otázka je na místě neboť uvedené platí tím spíše, že převážná část soudních výkonů rozhodnutí není nařizována a vedena pro soukromoprávní tituly, ale pro vymáhání peněžitých pohledávek orgánů veřejné moci, které díky zákonnému osvobození od soudních poplatků využívají soud jako bezplatnou výpomoc k vymáhání jimi vydaných exekučních titulů, které by si mohly (a měly) vymoci samy cestou správní, resp. daňové exekuce.⁵

U orgánů veřejné moci se tedy uplatňuje nikoli jen „*dvoukolejnost*“, ale dokonce vymáhání, neboť mohou využít „*trojkolejnost*“: buď soud, nebo soudního exekutora, nebo si dokonce mohou provést exekuci samy. Ministerstvo spravedlnosti v původním návrhu novely předpokládalo, že možnost volby mezi soudním exekutorem a soudem bude plošně zrušena. Pro soukromé věřitele by zde zůstal pouze soudní exekutor, pro správní orgány a správce daně navíc i vlastní správní či daňová exekuce. Soud by vykonával pouze specializované výkony rozhodnutí, jako jsou exekuční tituly o výchově nezletilých dětí či vykázání ze společného obydlí a nenavazování kontaktů s oprávněným. Věci, které nelze vykonat podle SŘ nebo DŘ, může obecně vzato vymáhat jak soud, tak soudní exekutor.

Zbytkovou agendu uvádím výslovně proto, že jde o specifické případy, které zakládají výlučnou kompetenci soudu. Aktuálně Poslanecká sněmovna 7. 7. 2021 posvětila změny exekučního řádu schválené dolní komorou. Velká diskuze se rozpoutala nejvíce ohledně teritoriality, která nebyla ani v poslanecké ani senátní verzi zahrnuta. Jaký je výsledek? Na úvod této práce nebudu tento problém detailně rozebírat, avšak zákonodárce dle mého názoru nedostatečně zhodnotil aktuální stavu a stav, který by posunul teritorialitu soudních exekutorů směrem k větší transparentnosti.

Exekutoři jsou stále podnikatelské subjekty. Tito exekutoři vykonávají svoji působnost z hlediska teritoriality v rámci celé České republiky bez omezení. To znamená, že těchto cca 156 subjektů (jejich počet v čase mírně kolísá) je navzájem v konkurenčním vztahu. Tyto

⁵ Exekuci je oprávněn provést exekuční správní orgán. Správní orgán však může požádat o provedení exekuce též soud nebo soudního exekutora (odst. 2 § 103, § 105 SŘ). Obdobně může požádat i správce daně podle odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Statistika bohužel nerozlišuje výkony rozhodnutí podle charakteru oprávněného, tj. zda jde o soukromou osobu, § 175 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nebo orgán, který by si mohl vést exekuci sám či prostřednictvím správce daně. Z údajů získaných od České správy sociálního zabezpečení nicméně vyplývá, že pouze ona navrhla v roce 2019 kolem 100 000 soudních výkonů rozhodnutí, přičemž naprostá většina z nich byla navržena k provedení nejnáročnějších a nejméně efektivních mobiliárních exekucí.

konkurenční vztahy jsou omezeny různými způsoby. Markantní je regulace nákladů exekuce pomocí tzv. úhradové vyhlášky.

Legislativně je tento rámec primárně dán zákonem č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (Exekuční řád), sekundárně pak dalšími zákonnými i podzákonnými předpisy (především vyhláškami ministra spravedlnosti). Přes tuto různorodou regulaci však platí, že konkurence je de facto možná mezi všemi exekutorskými úřady bez omezení, a to na území celé České republiky. To znamená, že volný výběr na trhu exekutorů neskončí. Věřitel si může vybírat, kdo pro něj bude dluhy vymáhat.

Dlužníci nedostanou jednoho exekutora, pokud mají více exekucí. To by zpříjemnilo práci hlavně jejich zaměstnavatelům, kteří dnes musí komunikovat s více exekutory. Navrhovaná změna v oblasti teritoriální působnosti je koncipována tak, že by jednotliví soudní exekutoři (exekutorské úřady) byli co do své působnosti teritoriálně omezeni, a to buď okresem svého sídla (tedy že by vykonávali činnost v principu „pro“ konkrétní exekuční okresní soud), nebo by jejich působnost byla omezena na správní kraje, případně na kraje soudní. Tyto jednotlivé varianty teritoriality se dosti výrazně liší v řadě faktických důsledků, principiálně ale ještě neznamenají okamžité a úplné odstranění tržního prostředí z celé oblasti výkonu rozhodnutí exekucí (exekučních řízení).

Domnívám se, že typicky by mohlo dojít k teritorialitě na krajské úrovni, jako nejefektivnější řešení, což by definovalo podíl relevantního trhu, na kterém by se střetávala nabídka menšího množství exekutorských úřadů, na druhé straně by ale poklesla i poptávka menší počet věřitelů respektive exekučních titulů). Podle místa trvalého bydliště dlužníka by byla definována místní příslušnost exekutora. Tímto by bylo do značné míry statisticky definováno pravděpodobné množství exekučních řízení v konkrétním správním kraji nebo soudním kraji (což platí pochopitelně také o okresech). V obou uvažovaných „*krajských*“ modelech by poté nastal stav nové definice trhu, došlo by k jeho rozdělení na trhy menší.

V souvislosti s výše uvedeným ale stále ještě není možné mluvit o omezování hospodářské soutěže tak, jak ji známe z podnikatelského prostředí v kontextu OZ a zákona o obchodních korporacích. Pokud by měla být teritorialita definována rozměrem bývalých okresů, což je v principu shodné s působností stávajících okresních soudů, nastala by ekonomicky velmi zvláštní situace. V některých okresech by soudních exekutorů byl k dispozici vyšší počet než jeden, někde by vznikl stav monopolu, v dalších by pak bylo nutné výkonem pověřit exekutorský úřad z jiného okresu, neboť v daném okrese ustanoven soudní exekutor není.

Nejčastěji se při výběru soudního exekutora projevuje tzv. hledisko distanční. Správce daně respektující hledisko distanční volí soudního exekutora s ohledem na místní příslušnost správce daně konkrétního dlužníka (povinného) a sídla exekutorského úřadu, nacházejícího se ve stejném městě či regionu (okres, kraj). Důvodem pro takovýto přístup je zmiňovaná snazší a operativnější komunikace mezi správcem daně a exekutorským úřadem a také nižší nákladovost exekučního řízení např. ve vztahu k náhradě za ztrátu času a cestovních výdajů, především zachování zásady hospodárnosti.

Distanční hledisko bez ohledu na výše uvedené může ztrácet smysl v řízeních, ve kterých se objevuje častý problém a to, že místo nahlášeného pobytu povinného není místem, kde se skutečně zdržuje. Je pak otázkou, zda je správci daně známa adresa skutečného pobytu povinného či nikoliv. V kladném případě vystává problém, zda má být pověřen soudní exekutor se sídlem v blízkosti skutečného pobytu povinného, i když tato skutečnost nemusí vyplývat z informací ze základních registrů obyvatel, či zda má být pověřen exekutor se sídlem hlášeného pobytu povinného za rezignace snahy o skutečné přiblížení soudního exekutora k povinnému. Při zohlednění principu, na kterém je distanční hledisko vystaveno, bych byl osobně pro zvolení exekutora, který se nachází v blízkosti skutečného pobytu povinného a je tak pro z hlediska tržně ekonomického efektivní a výnosné provést příslušnou exekuci.

Na druhou stranu právě tržní prostředí exekutory motivuje k postupům na hraně nebo za hranou zákona a ke korupci. Systém současně umožňuje, aby se na každého dlužníka sesypalo exekutorů hned několik. To mohlo napravit zavedení teritoriality exekutorů a principu 1 dlužník = 1 exekutor. V politickém uvažování o dané problematice se však projevuje ještě jeden aspekt, který je velmi podstatný a na teritoriální princip navazuje. To je totiž myšlenka „rovného“ nápadu případů. Jde o to, že ať by byla zavedena teritorialita na jakékoliv regionální úrovni, legislativní úprava by měla být doplněna ustanovením, podle kterého připadají soudním exekutorům činným v daném regionu případy automaticky v pořadí, v jakém přicházejí. Tedy pokud by v konkrétním regionu bylo zapsáno celkem deset soudních exekutorů, každý z nich dostane v posloupnosti právě jeden případ z deseti.

Aktuálně je v Česku přijetí novely EŘ bezesporu významným krokem vpřed. V čem konkrétně? Díky novele může zastavit cca dva miliony nevymahatelných exekucí a taktéž bagatelních věcí do 1.500,- Kč (například nezaplacením pokuty ve vlaku apod.). Díky možnosti přednostního splácení původního dluhu (jistiny) už úroky nikdy neporostou rychleji, než dlužník splácí, a nebudou narůstat do absurdních výšin. Dojde k zásadnímu omezení možnosti zabavovat osobní majetek exekutory (mobiliární exekuce), které se často využívá

spíše k nátlaku na dlužníka než k umoření dluhu. Dojde také k racionalizaci penále za nezaplacení sociálního a zdravotního zabezpečení. Lze očekávat, že se bude jednat o krok vpřed a systém bude spravedlivější, než je tomu dosud.

Přínos práce pro vědu a praxi

Předkládaná práce si klade za cíl teoreticky vymezit základní aspekty výkonu exekuce zejména podle SŘ a DŘ, a tyto aplikovat na konkrétní projevy exekučního práva v praxi. Při výkladu vždy podávám přehled dosavadních názorů české právní vědy na konkrétní problematiku a provádím komparaci s některým z přepisů ať už exekučním řádem či judikaturou. Ze vzájemného porovnání dvou systémů exekuce podle DŘ a SŘ pak poukazují na jednotlivé aspekty exekuce jako je efektivita, oprávněné zájmy povinného apod.

Zásadní, mnou položenou koncepční otázkou v oblasti výkonu rozhodnutí je, kdo a podle jakých procesních předpisů má výkony rozhodnutí provádět. V oblasti soukromoprávních vztahů to byl po dlouhou dobu pouze soud, nicméně neschopnost soudů reálně vymáhat exekuční tituly vedla v roce 2001, po vzoru mnoha dalších evropských zemí, k přijetí EŘ a ke zřízení instituce soudního exekutora. Možnost využití služeb soudního exekutora byla od samého počátku konstruována jako paralelní, při zachování všeobecné možnosti využití dosavadního výkonu rozhodnutí prováděného soudem. Zřejmě nikdo nepochybuje o tom, že díky soudním exekutorům se výrazně zkrátila délka řízení a radikálně se zlepšila vymahatelnost práva. V současné době existuje více systému upravujících výkon vykonatelných rozhodnutí. Důsledkem toho je nepřehlednost, a snižování právního vědomí laické veřejnosti.

Zamýšleným hlavním přínosem mé práce je vedle teoretického vymezení exekučního práva také komplexní pohled na systém veřejnoprávních exekucí.

Předpokládám, že závěry mé práce budou využitelné v právní teorii, kde mohou přispět ke sjednocení přístupu k teoretickému vymezení reprezentace a k řešení výkladových problémů, což je přínosné také pro právní praxi.

Dizertační práce by měla předložit komplexní pohled na tuto problematiku, poskytnout pohled jak teoretický, tak praktický na v praxi diskutované problémy souvisejících s exekučním právem. S ohledem na výše uvedené poznatky, by to měla být zejména otázka komplexnosti exekucí, jejich nákladů a zatížení věřitelů a dlužníků. Sporná je také otázka, kdo by měl jednotlivé pohledávky vymáhat a jak. Těmito problémy i dalšími dílčími problémy exekučního práva se moje práce zabývá, v této práci se na ně pokouší nalézt řešení postupem, jehož správnost prověří až čas.

Výzkumné otázky a struktura práce

Cíl mé disertační práce bude vyplývat do značné míry právě z toho, jak obzvláště složitá a komplexní je oblast exekučních řízení a kolik různorodých aspektů života moderních společností se zde střetává. Jde však o oblast extrémně rozsáhlou, která přesahuje rozsah i ambice jedné disertační práce.

Bude tedy nutné, abych přistoupil k určitému zúžení problematiky a k definování konkrétního odborného problému právě v oblasti správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech daňových, byť jako autor této dizertační práce podtrhuji fakt, že právě oblast civilních exekucí do jisté míry předurčuje vývoj v ostatních oblastech zmiňovaných exekučních řízení, kdy právě disperzní úprava z hlediska temporálního vytváří nesouslednost (vícerychlostní postup legislativce a vývoj judikatury), kdy primus inter partes hraje právě EŘ s četnými novelami, zájmy exekutorů, politiků a největší pozorností společnosti potažmo adresátů EŘ.

Hlavním z cílů mé práce je definovat si pojem exekuce a ten následně zasazovat do kontextu aktuální právní úpravy správní exekuce u nás, respektive s přesahem do DŘ a soudů rozhodujících ve správním soudnictví. Prostřednictvím výše uvedeného je mým cílem následně zodpovídat položené výzkumné otázky.

V této dizertační práci se budu zabývat výše uvedenými exekucemi na peněžitá a nepeněžitá plnění, přičemž daňová exekuce, se kterou správní exekuci porovnávám (pozn. autora zejména z důvodu, že exekuční správní orgán podle § 106 odst. 2 SŘ postupuje při provádění exekuce na peněžitá plnění podle DŘ a v neposlední řadě právě s ohledem na diskrepanci neboli vícerychlostní vývoj exekucí napříč právním řádem se právě slovo komparovat hodí v kontextu s civilní exekucí vedenou podle EŘ), vůbec úpravu exekuce na nepeněžitá plnění neobsahuje a správní orgány při exekuci na nepeněžitá plnění postupují výlučně dle SŘ.

Na místě bude s ohledem na výše uvedený vícerychlostní vývoj exekučních postupů uvedení postupů a legislativních změn v civilní exekuci, a to zejména tam, kde je koncepční disproporce, případně např. tam, kde by měla jeden či druhý možný způsob vymáhání či institut v něm obsažený přínos pro adresáty veřejnoprávních norem (SŘ, DŘ), ať už z hlediska hospodárnosti, posílení práv jednotlivých subjektů či efektivnosti vymáhání a podobnosti jednotlivých institutů, vymáhání nákladů exekuce či možnosti jejího zastavení etc..

Tato disproporce či vícerychlostní vývoj musí být založena jako celek na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, což s sebou nutně přináší imperativ

stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích.⁶

Taková roztržičnost a nekoncepčnost pak poněkud deformuje motivace účastníků právních vztahů, vyvolává výše zmíněné diskrepance mezi požadovanými účinky exekuce a jejich právní kvalifikací poněkud zakaluje jinak žádoucí ryzost a jednoduchost, která by měla být pro exekuční právo symptomatická, měla by adresátům, především usnadňovat cestu a nabízet možnosti, jak vymoci jednotlivé pohledávky, nikoliv jim tuto cestu či dokonce cíle předurčovat, neodůvodněně omezovat či jim v možných cestách vyvolávat zmatek. Vycházet je třeba z toho, pokud umožňuje-li právní úprava dosažení určitého účelu určitým nástrojem, neměla by neodůvodněně stavět překážky, tomu samému účelu skrze nástroj jiný, nemá-li proto dostatečně obhajitelné důvody.

Moje dizertační práce bude protkána jako červenou nití částečné spojením s EŘ a OSŘ (blízkost institutu, přiměřenost či subsidiarita atp. viz níže), které vytvářejí hlavní proud vývoje exekučního práva na našem území, a jehož nedílnou součástí jsou právě jednotlivé instituty exekučního práva SŘ a DŘ, na které se moje dizertační práce zaměřuje. Linií první poloviny celé práce je tak vedeno vymezení exekuce ve správním právu a následná konstrukce jednotlivých institutů exekučního práva v ní obsažených.

Hlavním pramenem exekučního práva pro civilní exekuce je EŘ. Ten přitom stanoví v § 52 odst. 1⁷ subsidiární použití OSŘ.⁸ Pro daňovou exekuci je to pak DŘ, v § 177 DŘ⁹ vyjadřující rovněž subsidiaritu OSŘ, přičemž výslovně stanovuje, že pravomoci správce daně upravuje DŘ. A ačkoliv DŘ ve své dikci neobsahuje výraz přiměřeně, jak uvádí J. Baxa¹⁰, v reálu aplikujeme OSŘ přiměřeně, neboť ustanovení OSŘ není možno aplikovat

⁶ rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, sp. zn.: 2 Afs 183/2005.

⁷ Ustanovení § 52 zákona č. 120/2001 Sb., Zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů., stanoví, že: „**(1)** Nestanoví-li tento zákon jinak, použijí se pro exekuční řízení přiměřeně ustanovení občanského soudního řádu.

(2) Nestanoví-li tento zákon jinak, je exekutor oprávněn vykonat všechny úkony, které občanský soudní řád a další právní předpisy jinak svěřují při provedení výkonu rozhodnutí soudu, soudci, vykonavatelé nebo jinému zaměstnanci soudu.

(3) Právní mocí usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí podle občanského soudního řádu se v exekučním řízení rozumí

a) uplynutí lhůty podle § 46 odst. 6,

b) právní moc rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce, pokud byl podaný ve lhůtě podle písmene a), a

c) právní moc exekučního příkazu.“

⁸ KASIKOVÁ, Martina a kol. *Exekuční řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, 326 s.

⁹ Ustanovení § 177 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád., stanoví, že: „**(1)** Nestanoví-li tento zákon jinak, postupuje se při daňové exekuci podle občanského soudního řádu.

(2) Pravomoci správce daně, jakožto exekučního orgánu, upravuje výlučně tento zákon. Tam, kde vystupuje správce daně coby oprávněný z exekučního titulu, použijí se obdobně ustanovení občanského soudního řádu upravující postavení oprávněného.“

¹⁰ BAXA, Josef. *Daňový řád: komentář*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 1091s.

a interpretovat vždy doslovně. Při zkoumání exekuce na peněžitá plnění se a to nejen pro účely dizertační práce vždy budu zabývat i úpravou v OSŘ.

Mnou nastavené cíle dizertační práce jsou vymezeny jako výzkumné otázky a nikoliv hypotézy, které bych v průběhu práce vyvracel či naopak ověřil a to s ohledem na fakt, že právo není exaktní věda a tím pádem nemá jediné správné řešení. Na jeden problém, může být několik právních názorů a to s ohledem nejen na literu zákona, ale i psaná pravidla a hodnotové principy tak, aby byly uspořádány spravedlivě poměry mezi účastníky.

Nelze směřovat k jejich ověření nebo vyvrácení, neboť právo není exaktní věda, ve které lze vždy dospět k empiricky ověřitelným závěrům nebo k jedinému správnému řešení; právní věda dovozuje své závěry nejen z psaných právních pravidel, ale také z hodnotových principů a východisek, z nepsaných zásad a pracuje s požadavkem spravedlivého uspořádání poměrů. Proto nemohu jistě vyvrátit či potvrdit jednotlivé hypotézy. Nelze proto s absolutní jistotou hypotézy potvrdit či vyvrátit. Stanovuji proto obecné otázky, kterým se budu v práci věnovat.

- **Jsou právní principy součástí platného daňového práva a mají svůj základ v právních předpisech?**
- **Je model správní a daňové exekuce právní úpravy komplexní?**
- **Objevují se odůvodněné či neodůvodněné rozdíly, a to za předpokladu že správní exekuce a daňová exekuce jsou dva odlišné právní procesy se společným účelem – vymožením vykonatelné pohledávky?**
- **Je cílem zásady přiměřenosti co možná nejmenší zatížení osoby zúčastněné na správě daní?**
- **Za předpokladu, že zákon hovoří o zjevném nepoměru mezi náklady spojenými s vymáháním a výší nedoplatku, je správce daně povinen ještě před vlastní volbou způsobu vymáhání či je povinností správního orgánu vyhodnotit potenciální dopady v podobě nákladů spojených se zvoleným způsobem vymáhání?**
- **Je možné zařazení správní a daňové exekuce do jednoho kodexu?**

Jednotlivým otázkám a dalším konkrétním problémům se budu věnovat v jednotlivých kapitolách a zpracovávat je v dílčích závěrech a samotném závěru mé dizertační práce.

Formálně budu práci dělit do deseti kapitol, které se dále člení na jednotlivé podkapitoly. Ty na sebe navzájem logicky a přehledně navazují, když nejprve vymezím zkoumaný předmět dizertační práce, a to exekuci a její charakteristiku, přes jeho vývoj nastíněný už v úvodu, přičemž deskriptivně popíšu exekuce na peněžitá a nepeněžitá plnění v DŘ a SŘ v širším

kontextu s ostatní úpravou exekucí (prostor věnuji rovněž koncepci na Slovensku, USA, Německu). Následně analyzuji exekuci se snahou poukazovat na interpretační a aplikační problémy s ní spojenými.

V úvodu jako v první části krátce nastiňuji předmět či zaměření disertační práce, její cíl, použité metody a popisuji strukturu práce.

Dále se zaměřím na definici exekučního práva a jeho zakotvení a systematické rozdělení v právním řádu České republiky. Budu se věnovat teoretickému vymezení zásad, právu na spravedlivý proces a principům daňového řízení tak, abych je mohl aplikovat do exekučního řízení, a tím došlo k pozitivnímu naplnění závazku státu, poskytnou efektivní ochranu ohroženým a porušeným právům a současně vyhovět požadavkům na spravedlivý proces v kontextu základních zásad. Základní zásady prostupují celým DŘ a veškerá ustanovení DŘ nezbytně interpretuji ve světle (nejen) těchto zásad. „*Nejčastěji je autoři definují jako pravidla, která by měla charakterizovat možný dokonalý systém.*“¹¹ Z tohoto důvodu považuji za vhodné si alespoň některé zásady představit trochu podrobněji.

V druhé kapitole vymezuji vývoj exekucí v České republice a otázku komplexnosti daňového řízení v ČR v kontextu exekuce a testem některých odlišností v procesních úpravách exekucí poukazujících právě na tvrzenou disperznost a nekomplexnost exekučního systému v ČR.

Třetí kapitolu budu věnovat nepeněžitému plnění tak, jak je upravena v SŘ. Stávající podoba zákona představuje variantu komplexně upravující exekuce na nepeněžitá plnění (díl 3 hlavy XI druhé části SŘ), což bylo dle důvodové zprávy vedeno snahou zamezit výkladovým nejasnostem ohledně přiměřeného používání OSŘ dle § 78 odst. 5¹² a § 79 odst. 5¹³ SŘ z roku 1967. Úprava exekuce na peněžitá plnění (díl 2 hlavy XI druhé části) naproti tomu vychází ze subsidiárního použití DŘ (před 1. 1. 2011 SDAP), neboť není vhodné exekuci na peněžitá plnění v oblasti veřejné správy upravovat dvojím způsobem.

Cílem třetí kapitoly je vymezení primární hledisko oddělení exekucí na peněžitá a nepeněžitá plnění a vymezení důležitých hledisek správní exekuce na nepeněžitá plnění a de lege ferenda navrhnout další efektivní změny v nepeněžním plnění. Pohledem

¹¹ MAJCHRZYCKA-GUZOWSKA, A. *Finanse i prawo finansowe. 5. upravené vydání.* Warszawa: Wydawnictwa prawnicze PWN, 1999, 121s.

¹² Ustanovení § 78 odst. 5 zákona č. 71/1967 Sb., správní řád stanoví, že: „*Při výkonu rozhodnutí srážkou ze mzdy a příkázáním pohledávky se přiměřeně použije ustanovení občanského soudního řádu.*“

¹³ Ustanovení § 78 odst. 5 zákona č. 71/1967 Sb., správní řád, stanoví, že: „*Při vynucení povinnosti vyklizením se přiměřeně použije ustanovení občanského soudního řádu. Výkon rozhodnutí odnětím věci nebo listiny se provede za přítomnosti zástupce místního národního výboru, popřípadě jiné zletilé osoby. O předvedení osoby může orgán provádějící výkon rozhodnutí požádat Veřejnou bezpečnost, a jde-li o vojáky v činné službě nebo příslušníky veřejných ozbrojených sborů, jejich náčelníka.*“

povinného lze hovořit o existenci určité, pro něj vyplývající povinnosti, která nemá charakter povinnosti peněžitého plnění. Právě toto hledisko je pro oddělení exekucí na peněžité a nepeněžité plnění klíčové, a to za předpokladu, že nelze argumentovat samotnou diferenciací jednotlivých způsobů provedení nepeněžité exekuce, protože i u peněžité exekuce dochází k vnitřnímu rozčlenění způsobu jejího provedení, a to nejen z hlediska pochopení rozsahu pravomoci soudních exekutorů, ale též z hlediska procedury vydávání jednotlivých exekučních příkazů.

Čtvrtou až osmou kapitolu zaměřuji na daňovou exekuci jako na vymáhání peněžitého plnění. Bude věnována rozboru možných exekučních titulů, který je proveden na podkladu právní úpravy obsažené v SŘ a DŘ se zacílením na problematiku exekučního titulu a jeho podrobnější rozpracování. Záměrně tuto kapitolu rozpracovávám v plné šíři, neboť se domnívám, že pouze bezvadný exekuční titul je tím nejdůležitějším podkladem pro exekuční řízení.

Nezbytné bude vymezení, co je exekučním titulem, na jehož základě se vydává exekuční výzva nebo exekuční příkaz. Podle povahy povinnosti uložené exekučním titulem SŘ rozlišuje exekuci na plnění peněžitá a exekuci na plnění nepeněžitá. Pokud jde o exekuci na peněžitá plnění, omezuje se SŘ pouze na úpravu věcné příslušnosti k provádění exekuce (viz § 106 odst. 1 a 2 SŘ¹⁴). Podle § 106 odst. 3¹⁵ se pro exekuci, vybírání a evidenci peněžitých plnění uplatní postup pro správu daní, tedy postup upravený v DŘ, který od 1. ledna 2011 nahradil ZSDP.

V kapitole osmé se zaměřím na další aspekty, které brání vykonání exekuce, nebo na jejichž základech může být exekuce zejména odložena či zcela zastavena. Poukazuji na nesystematičnost DŘ, neboť dle mého názoru by vlastní exekuce měla tvořit samostatnou kapitolu. Proto se v této části odchýlím od systému DŘ a budu se zabývat omezujícími instituty, kterými jsou: námitka, vyloučení majetku z exekuce, odklad exekuce a zastavení.

¹⁴ Ustanovení § 106 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „(1) Exekučním správním orgánem, který na žádost správního orgánu uvedeného v § 105 odst. 1 písm. a) nebo osoby oprávněné z exekučního titulu provádí exekuci na peněžitá plnění, je obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona, nestanoví-li zákon, že exekučním správním orgánem je správní orgán uvedený v § 105 odst. 1 písm. a).

(2) Obecní úřad nebo krajský úřad je exekučním správním orgánem tehdy, je-li současně správním orgánem uvedeným v § 105 odst. 1 písm. a) nebo je-li takovým správním orgánem jiný orgán územního samosprávného celku. Na žádost obecního úřadu provede exekuci obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona.“

¹⁵ Ustanovení § 106 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že: „Pro exekuci, vybírání a evidenci peněžitých plnění se uplatní postup pro správu daní.“

Dále se zabývám procesní obranou povinného.¹⁶ Český právní řád konstruuje exekuční řízení jako právně finální instrument donucení, kterým lze v rámci exekučního práva dosáhnout vymožení povinností, které byly povinnému uloženy exekučním titulem v nalézacím řízení, a je tudíž potřeba pečlivě dbát na zákonnost provedení exekuce (tj. její vedení v souladu, na základě a v mezích zákona).¹⁷

V souladu s aktuální judikaturou NS¹⁸ a ÚS¹⁹ je tedy výzkumnou otázkou: „*Zda lze v řízení exekučním hodnotit skutečnosti, které se vztahují k řízení nalézacímu?*“, „*Nenastaly případy a situace, kdy existují z obecně přijímané zásady, že námitky vůči vadám nalézacího řízení (resp. rozhodnutí jako jeho výsledku) nelze přenášet do řízení exekučního, výjimky, podle nichž je v exekučním řízení možné hodnotit i zásadní vady exekučního titulu?*“

Komplexnější pohled přinese v deváté kapitole srovnání se slovenskou právní úpravou, kde česká i slovenská právní úprava daňových exekucí vychází ze stejného právního základu. Zejména v posledních letech se však obě úpravy začaly odlišovat. Právní úprava na Slovensku pružně reagovala na úpravy v jiných oblastech právního řádu a rovněž i na potřeby daňové praxe. Tuto skutečnost bohužel však nelze říci o tuzemské úpravě. Nebylo zejména reagováno na zavedení nových způsobů exekuce podle OSŘ a na novou úpravu v oblasti soukromých exekutorů (správce daně nezískal při vymáhání nedoplatků obdobná oprávnění jako soukromý exekutor).

Rovněž se nepodařilo změnit zcela nevyhovující úpravu zástavního práva. Lze tedy opakovat jenom to, co ve shora uvedeném textu bylo poznamenáno několikrát. Slovenská úprava je mnohem promyšlenější, pružnější a efektivnější a ve své podstatě i korektnější ve vztahu k daňovým dlužníkům.

¹⁶ Jedná se tedy o přejetou systematizaci daných východisek, srov. KURKA, Vladimír, DRÁPAL, Ljubomír. *Výkon rozhodnutí v soudním řízení*. Praha: Linde, 2004, 350–351 s.

¹⁷ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2009, sp. zn.: 9 Afs 28/2009 stanoví, že: „*Exekuční řízení není ani pokračováním nalézacího řízení, ani duplicitním nalézacím řízením. Prekluze práva vyměřit celní dluh je vadou nalézacího řízení, přičemž jakékoli námitky, jež jsou svým charakterem námitkami uplatnitelnými v nalézacím řízení, jsou neslučitelné se skutečností rozhodnými pro nařízení exekuce. Okolnost, zda je právo vyměřit celní dluh prekludováno, se při nařízení exekuce nezkoumá.*“

¹⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, sp. zn. 8 Afs 250/2018-54.

¹⁹ Nález Ústavního soudu ze dne 1. 11. 2016, sp. zn.: II. ÚS 2230/16.

Metody práce

Ve své práci budu používat metody vědecké práce²⁰. Budu využívat komparativní metodu s vlastními dílčími závěry vytvořit stavební kostru pro obecný závěr platný typologicky pro všechny exekuce, a to metodou indukce. To vše za užití tradičně uváděných logických metod abstrakce, indukce, dedukce, analýzy a syntézy.²¹

Například v otázce přiměřenosti exekuce se budu snažit vysvětlit samotný pojem přiměřenost a aplikovat přiměřenost zásahu veřejné moci. Při volbě způsobu provedení exekuce musí správní orgán vážít, zda vymáhání peněžitého plnění prostřednictvím soudního exekutora není nepřiměřené ve vztahu k výši vymáhaného dluhu. Právě možnost volby je předmětem diskuze, definice zkoumaného pojmu přiměřenost potom v kombinaci se správním uvážením indukuje obecný dílčí závěr, který má dopad na závěr celé dizertační práce, přičemž si kladu otázku, zdali směřování všech exekucí do jednoho kodexu přispělo k vyšší efektivitě a sjednocení postupu v rámci exekucí.

Taktéž hledám odpověď na otázku, zda vymáhání správního rozhodnutí na peněžité plnění prostřednictvím soudního exekutora má v českém právním řádu své místo, kde se rovněž metodou indukce snažím dopracovat k obecným závěrům, které budou podkladem pro závěr celé práce, a to za hypotetického předpokladu, že náklady exekuce, kterou provede soudní exekutor, mohou být vyšší než náklady, které by vykazoval obecný správce daně či jiný správní orgán (viz níže v závěru této kapitoly).

Přitom abstrahuji jednotlivé instituty, jako je ochrana povinného či volba postupu, respektive provedení exekuce a toto demonstruji na praktickém příkladu: některé obce, resp. obecní úřady, v rámci výkonu správních rozhodnutí na peněžitá plnění (typicky správní rozhodnutí o povinnosti uhradit pokutu spolu s paušální náhradou nákladů řízení) využívají služeb soudních exekutorů. Cílem části dizertační práce je naznačit možná úskalí výkonu správních rozhodnutí na peněžitá plnění prostřednictvím soudního exekutora.

²⁰ K potřebnosti metodologického úvodu v pracích z oboru práva viz zvláštní číslo časopisu *Jurisprudence* (2016, roč. 25, č. 6) věnované metodologii v právu. M. Bobek se zamýšlí nad dvěma extrémy v oblasti metod psaní práce z oboru práva, a to nad psaním o právu bez jakékoliv metody s tím, že právo není věda, ale řemeslo; a nad druhým extrémním přístupem, podle kterého spočívá pravý výzkum v právu jen v kvantifikovatelném empirickém výzkumu se specifickou metodologií navázanou na empirický výzkum v jiných společenských vědách. Přiklání se pak k tomu, že je vhodné v právně vědecké práci použitou metodu uvést a držet se jí, aby byl výsledek přezkoumatelný, přestože právní psaní není příliš metodologicky svázáno. J. Kysela při znalosti článku M. Bobka naopak zastává názor, že není nezbytné věnovat značnou část textu práce z oboru práva popisování metody, že to nečiní práci méně vědeckou. Zaměřuje se spíše na obsah samotné práce než na úvodní popisy, o čem práce bude. BOBEK, Michal. Výzkum v právu: reklama na Nike nebo kvantová fyzika? *Jurisprudence*, 2016, roč. 25, č. 6, s. 3–10; KYSELA, Jan. Metodologie v právnickém psaní: dobrý sluha, špatný pán. *Jurisprudence*, 2016, roč. 25, č. 6, s. 18–20.

²¹ KNAPP, Viktor. *Vědecká propedeutika pro právníky*. Praha: Eurolex Bohemia, 2003, 233 s.

Vzhledem k možnosti vedení exekuce prostřednictvím soudních exekutorů nezůstane stranou ani právní úprava při zkoumání problematiky nákladů exekuce prováděné soudním exekutorem.

Rovněž v případě hledání odpovědi na otázku, co je nemravné plnění, využívám metody indukce. Konkrétní případy, respektive judikaturním postupem Ústavního soudu a Nejvyššího soudu, je usuzováno na obecné zákonné znaky institutu vykonatelnosti exekuce, přičemž novou podmínkou je, že exekučním titulem přisouzené plnění je nemravné.

Některá ustanovení DŘ upravující právě exekuční daňové řízení umožňují správci daně při jeho postupu užití určité diskrece, v návaznosti na konkrétní okolnosti daného případu, přičemž správce daně by v rámci takového postupu neměl tento zákonem daný prostor zneužívat. Paralelně k výše uvedenému neurčitému právnímu pojmu nemravnému plnění se taktéž zabývám pojmem v daňových pohledávkách, a to zjevným nepoměrem, který podobně jako v civilní exekuci pro soud vytváří prostor pro správní uvážení správcem daně. Zabývám se otázkou, zda může správce daně pohledávku předat k vymáhání a jejím omezením hlediskem nákladů exekuce obsaženým v § 175 odst. 2 DŘ²².

Dle uvedeného ustanovení musí správce daně zvolit takový způsob vymáhání nedoplatku, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude muset daňový subjekt uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku. Jedná se o promítnutí zásady zdrženlivosti a přiměřenosti, v jejichž důsledku by měl správce daně co možná nejméně zatěžovat osoby zúčastněné na správě daní a volit ekonomicky nejvýhodnější cestu pro dlužníka. V rámci výše uvedených zásad a neurčitých právních pojmů pak vyvstávají otázky týkající se nákladů takovýchto řízení, (zejména výše a způsobu úhrady). Platí obecná premisa, že takové náklady jdou k tíži povinného, a to za předpokladu, že povinný, proti kterému je vymáháno splnění povinnosti, kterou sám povinný nesplnil dobrovolně.

To nastoluje otázku exekučních nákladů a problémů s jejich uhrazením. Institut exekučních nákladů je tak v rámci jakékoliv exekuce stěžejní, neboť z logiky věci v rámci vykonávacího řízení vznikají orgánu, který exekuční řízení provádí a tyto náklady pak musí být někým uhrazeny.

Daňová exekuce je svým způsobem specifická v tom ohledu, že se jedná o vymáhání peněžitého plnění a jako taková je upravena z podstatné části zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád. Praktickým problémem v rozhodovací praxi správce daně je vymezení oné

²² Ustanovení § 175 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, stanoví, že: „Správce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.“

„nepoměru“ a „zjevnosti“ rozhodnutí a důsledky nesprávného posouzení této otázky: **Pomocí jakých kritérií dospěje správce daně při svém rozhodování k závěru, že poměr nákladů spojených s určitým způsobem vymáhání může být v nepoměru k výši vymáhané pohledávky, nesmí být však a priori zjevný?**

Výše nepoměru částek by měla být především na individuálním zvážení jednotlivého správce daně. Vzhledem k tomu, že zákonodárce použil neurčitý pojem, přesouvá se jeho bližší konkretizace do oblasti soudní interpretace. Nemůže nastat situace, kdy i tato rozhodnutí zasáhnou do právní sféry svých adresátů a tito se proti nim nebudou moci bránit?

Zabývám se rovněž otázkou prostředků nápravy a procesními souvislostmi. V případech kdy správní orgán nedbá principu přiměřenosti a v souvislosti s vymáháním peněžitého plnění požádá o vymození soudního exekutora, lze se nápravy domáhat v režimu zákona o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci?

Do legislativní úpravy exekučních nákladů, v případě provádění exekuce prostřednictvím soudního exekutora, bylo zasahováno taktéž ÚS, přičemž právě ÚS ve svém nálezu judikoval, že *„Ústavně konformní úprava odměn exekutora by neměla vycházet z přímé závislosti odměny na výši vymoženého plnění, ale odrážet složitost, odpovědnost a namáhavost exekuční činnosti podle jednotlivých druhů a způsobu výkonu exekuce.“*²³

Předmětem mého výzkumu je i otázka exekučních nákladů v případě zastavení exekuce, v návaznosti na vývoj judikatury zejména ÚS, který interpretuje premisu, že soudní exekutor, jakožto nositel veřejné moci, kterou je třeba vykonávat nezávisle, nemá mít zajištěnou úhradu nákladů exekuce vždy, a to s ohledem na skutečnost, že jako podnikatel, který zároveň nese riziko spočívající v tom, že majetek povinného nebude k uspokojení oprávněného a ani exekučních nákladů dostačovat.²⁴ Toto tvrzení je třeba kriticky porovnat s vývojem judikatury a také s ohledem na specifika úprav v DŘ, SŘ a EŘ.

Vzhledem ke skutečnosti, že správní exekuce a daňové exekuce nebyla dosud individuálně a komplexně zpracována, je cílem mé práce vymezení uvedeného principu v systému exekučního práva, včetně vymezení jednotlivých institutů a zejména pak kritická analýza současné právní úpravy exekučního, resp. vykonávacího řízení v České republice z hlediska komplexnosti úpravy v DŘ a SŘ a závěru o tom, zda by nebylo vhodné upravit tyto dvě exekuční řízení do jednoho zákona.

²³ Nález Ústavního soudu ze dne 1. 3. 2007, sp. zn. Pl. ÚS 8/06.

²⁴ Nález Ústavního soudu ze dne 9. 10. 2008, sp. zn. III. ÚS 1226/08, obdobně také nález Ústavního soudu ze dne 5. 5. 2009, sp. zn. IV. ÚS 314/09.

V jednotlivých bodech, vedle hodnocení právní úpravy, také zahrnuji dílčí závěry a případné návrh právní úpravy *de lege ferenda*, a to ve vztahu k ostatním exekučním řízením a možné komparaci s obdobnými nebo jedinečnými instituty v právních řádech zahraničních, zejména Slovenské republiky, kdy využívám také metodu komparativní.

Provádím porovnání aktuální právní úpravy exekučních řízení s akcentem na správní a daňovou exekuci, historickým vývojem na Slovensku s případným rozšiřováním / omezováním tohoto řízení v ČR v závislosti na výsledku komparace.

Komparace právě se Slovenskem a jejich právní úpravou daňové problematiky a zejména pak s úpravou daňové exekuce je charakteristická blízkou jazykovou příbuzností a komplexní úpravy týkající se dané problematiky. „Daňový poriadok“, jak je zákon č. 563/2009 Z., z., o správě daní, má podobnou legislativní historii jako tuzemský DŘ, proto jsem metodou komparace a pro účely této dizertační práce považoval za účelné porovnat tyto dva předpisy v části daňové exekuce a na základě této komparace pak stanovit dílčí závěr tím, že jsem porovnal „silné“ a „slabé“ stránky obou legislativních úprav.

Taktéž ve své práci používám i metodu komparativní analýzy problematiky úpravy jednotlivých exekucí a vývoje exekučního řízení z pohledu účelnosti, efektivity, hospodárnosti, poměrnosti, ochrany poskytované jednotlivcům jako adresátům aktů orgánů veřejné správy. Je nezbytné správně postupovat při výkladu práva tak, aby se dosáhlo správného řešení problému, které bude přezkoumatelné pomocí jasných myšlenkových pochodů nebo hodnotových východisek.

Korektní užívání metod nalézání práva většinou vede k nalezení správného řešení, ale ani tehdy se nemusí jednat o řešení jediné. V takovém případě je možné (v případě soudce nutné) se k nějakému řešení přiklonit a takový postup opětovně odůvodnit. Nelze tedy mít za to, že by platila teorie jedné správné odpovědi každého právního problému, které lze vždy dosáhnout správným metodologickým postupem.²⁵

²⁵ Teorii jedné správné odpovědi zastával I. Telec, proti jehož premise zaujali stanovisko O. Horák s P. Dostálíkem. TELEC, Ivo. *Metodika výkladu právních předpisů. Právně hermeneutická technika*. Brno: Doplněk, 2001, 56 s.; HORÁK, Ondřej, DOSTALÍK, Petr. *Historická meditace nad interpretací práva*. Časopis pro právní vědu a praxi, 2005, roč. 13, č. 2, 197–203 s.; MELZER: *Metodologie nalézání práva*, 2011, 79, 15–16 s.

Literatura a práce s prameny

Je nutno podotknout, že literatury, která by se problematikou exekucí zabývala komplexněji u nás, moc není. K dispozici jsou v podstatě pouze práce, které z právního hlediska popisují či analyzují exekuční řízení. Zde lze jmenovat například knihu Exekuční řízení (Lavický, 2012) či několikadílnou publikaci Exekuce v zrcadle právních předpisů (Schelleová, 2007). Jistá pozornost byla věnována i sociálním aspektům exekučních řízení (Scholzová, 2012), (Švejsová, 2011), případně mechanismům zadlužování (Janů, 2009).

Téměř vždy se jedná o literaturu, která se zaměřuje spíše úžeji na jedno konkrétní odvětví, resp. druh exekučního řízení. Každé takové řízení je pak dále charakterizováno vlastní právní úpravou. Veřejnost tímto pak nabývá mylného dojmu, že vlastně exekucí v České republice funguje několik, a že každá má svoji právní úpravu.

Východiskem této práce je poukázat na to, že tomu tak zcela není, že exekuce v České republice je postavena na obecném společném základu, a vzájemně si neodporují, přičemž právě míra komplexnosti, objektivity, přiměřenosti a proporcionality tvoří mix vlastností, který pokud je zákonodárcem „vyladěn“ tak, jak má, tvoří berný základ pro systém právních vztahů v demokratické společnosti, založený na příkazujících, zakazujících a dovolujících normách hmotného práva, který se může v běžném životě uplatňovat pouze tehdy, jestliže k jejich prosazení stát poskytuje oprávněným subjektům možnost použití účinných donucujících prostředků. Pokud nejsou tyto normy dodržovány, pak logicky musí být dostačujícím způsobem sankcionovány.

Vynutitelnost práva pak předpokládá uplatnění odpovídajících prostředků. Právní a mocenské prostředky musejí být ve vzájemné kooperaci, objektivní a spravedlivě nastavené. Použití pouhé moci bez právního základu je pro jednotlivce i společnost stejně nebezpečné, stejně jako nedostatečně účinný právní řád, jehož subjekty nemohou použít potřebné mocenské prostředky k jeho prosazení.

Co se týká významné zahraniční literatury, není ve skutečnosti o mnoho bohatší. Exekuční systémy v jednotlivých zemích jsou navíc velmi odlišné a jejich komparace je téměř z definice nemožná, pokud tedy nějaká literatura na dané téma existuje, obvykle se zabývá specifickým problémem národního uspořádání exekučních řízení. Navíc jde většinou spíše o právní nebo sociologické pohledy na problematiku.

Souhrn takové literatury je pak velmi široký, avšak pouze velmi omezeně jde o příspěvky použitelné pro úvahy týkající se českého prostředí. Jako příklad můžeme zmínit velmi zajímavý text Charging the Poor: Criminal Justice Debt & Modern-Day Debtors' Prisons

(Sobol, 2016), kde autor mapuje obnovování systému vězení pro dlužníky, a to na základě dluhu vůči obci nebo municipalitě. Tato práce se ale týká primárně stavu ve Spojených státech amerických, navíc jde o pohled právní, i když s nemalými ekonomickými souvislostmi.²⁶

Zajímavým textem je Vymáhání dluhů na Floridě a ve Spojených státech amerických (Emerson, 2019), kde autor popisuje, jak ve Spojených státech obecně a zejména na Floridě jsou soudy v konečném důsledku odpovědné za vymáhání pohledávek nebo za jiná nápravná opatření proti dlužníkovi v soudním řízení.

²⁶ Obvykle veřejnost předpokládá, že vězení pro dlužníky je mechanismus více než jedno století mrtvý, avšak ve skutečnosti to není zdaleka tak jednoznačné. V řadě zemí dochází ke kriminalizaci dluhu, což je skutečnost primárně uvedená ve zmíněné studii (Sobol 2016) – v ní autor upozorňuje na možnost, že municipality zaváděním specifického pohledu na dluh porušují obecné právní předpisy a zabývá se pak sociálními souvislostmi takového jednání. V řadě zemí ale existují některé dluhy, které samy o sobě mohou být posouzeny jako trestný čin bez toho, že by tyto dluhy vznikly v souvislosti s jinou kriminální činností. Ostatně k nim patří i Česká republika. Podle § 213 zákona číslo 140/1961 Sb., trestní zákon bylo možné odsoudit i nepodmíněně za dluh, který vznikl lidově řečeno neplacením alimentů (paragraf nesl název zanedbání povinné výživy). Podobně bylo trestným činem neplacení sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance, a to podle § 147 stejného předpisu. V trestním zákoníku novém (Zákon číslo 40/2009 Sb., trestní zákoník) se zanedbáním povinné výživy zabírá §196 a problematikou zadržného pojistného nebo jiných plateb § 240.

1 Exekuce jako pojem, její obecná charakteristika, právní zásady a ústavně-právní rámec

Tato kapitola se věnuje zásadám, které dovozujeme z právního řádu České republiky a jednotlivých zákonů upravujících exekuční právo a správu daní. Tyto zásady jsou buď obsaženy přímo v normách jednotlivých zákonů, nebo je můžeme dovozovat, či jsou do správy daní vtahovány skrze působení Ústavy a Listiny.

Základním předpisem pro poznání zásad jsou procesní předpisy upravujících exekuce a správu daní, a to je SŘ a DŘ. A právě tyto zásady budou obecně charakterizovat a dovozovat zařazení právních zásad do systému exekučního práva. Mají-li být aplikovány, bude nutné najít jejich pozici a tak s nimi také zacházet. Prakticky si lze představit dvě krajní pozice. Právní zásady mohou být a jsou nedílnou součástí systému práva na úrovni pramene práva či tyto budou stát či stojí mimo systém práva a jeho součástí se stanou pouze na základě zahrnutí do systému uznávaného pramene práva a poté budou příkladem obsaženy v zákoně jako právní normy.²⁷

Právní normy regulují tu část společenských vztahů, kde společnost prostřednictvím zákonodárců rozhodne, že je vhodné a někdy i nezbytné upravit je normami, jejichž porušení bude sankcionováno nejvýrazněji, neboť jejich dodržování vyžaduje a garantuje stát. Právní řád nemůže být neměnným celkem, kterému se přizpůsobuje svými potřebami společnost, ale naopak úlohou právního řádu je reakce na vývoj společnosti, její změny a potřeby.

Předmětem právního vztahu je chování jeho účastníků. Obsahem právního vztahu jsou vzájemná práva a právní povinnosti. Ideálním stavem v průběhu existence právního vztahu je dodržování a respektování práv a právem chráněných zájmů účastníků právního vztahu, kdy při funkčnosti účastníci nepotřebují zásah jiného subjektu a institucionální ochranu svého práva či právem chráněného zájmu.

Politicky jsou exponované ty otázky, které směřují povšechně k exekuci především u rozhodnutí zejména civilních soudů a v rozsahu nařízených a provedených exekucí, přičemž pozornost se věnuje zejména rozsahu oprávnění soudních exekutorů při výkonu exekuce, zejména do jisté míry medializovaného výkonu exekuce mobiliární. Obecná politická a mediální vděčnost těmto tématům je logická, ale v jejím důsledku vzniká příliš úzký pohled na pojem exekuce hned z několika úhlů.

²⁷ KYSELA, Jan. Zdeněk Kühn: *Aplikace práva ve složitých případech. K roli právních principů v judikatuře*. Časopis pro právní vědu a praxi. [Online]. 2003, č. 3, s. 271-272. [cit. 2021-11-27]. Dostupné z: <<https://journals.muni.cz/cpvp/article/view/7929>>.

Jeden aspekt tvoří absence komplexního náhledu, kdy ucelenému náhledu absentuje exekuce správní a daňová, druhým problémem je, že exekuční řízení má pouze represivní funkci. Moje práce je věnována správní a daňové exekuci, nemohu se však nedotknout i exekuce civilní, neboť zákony jsou provázány jednotlivými odkazy.

Donucení ke splnění (nucené vymáhání) ve správním řízení uložených povinností, jež nebyly ve stanovené lhůtě splněny dobrovolně, tedy tzv. správní exekuce nebo její potenciální hrozba podpořená o odpovídající pozitivně právní úpravu umožňující její případnou efektivní realizaci, a to prostřednictvím správní exekuce, které představuje jednu ze zásadních složek veřejné správy. Již prvorepubliková nauka zdůrazňovala, že vynucovati splnění vrchnostenských aktů patří k nejdůležitějším právům státu.²⁸ Tím byl položen základ pro exekuční právo.

1.1 Exekuce a exekuční právo a obecná charakteristika právních zásad v SŘ a DŘ

Pojem exekuce je standardním termínem, který je skloňován téměř všemi vrstvami společnosti. Hned v úvodu musím negovat i tezi často uváděnou v odborné literatuře, která popisuje soudního exekutora a exekuční řízení jako nový právní institut. Od zavedení institutu soudního exekutora uběhlo již více než 19 let a lze tvrdit, že pojem exekuce a důsledky s tímto řízením spojené jsou známy převážné části veřejnosti. Ovšem z hlediska právních základů a postupů v rámci exekučního řízení je třeba konstatovat, že u laické a v řadě případů i u odborné veřejnosti je patrná značná neznalost základních zásad i obecné znalosti právní úpravy exekučního řízení.

Jen skutečný odborník dnes dokáže rozlišit a pojmenovat elementární diferenční kritéria provádění exekučního řízení podle DŘ nebo EŘ, SŘ či TŘ.

Exekuční řízení je řízením vykonávacím. Z hlediska formálního navazuje na řízení nalézací²⁹ (ať už sporné či nesporné), ve kterém je vydáno rozhodnutí, které musí být pravomocné. Z podstaty věci jde o situaci, kdy oprávněnému je přisouzen exekuční titul.

²⁸ HOETZEL, Jiří. *Československé správní právo, všeobecná část*. Praha: Melantrich, 1934, s. 358.

²⁹ V nalézacím řízení soud nebo jiný orgán autoritativně rozhodne o tom, co je právem. Ve svém rozhodnutí založí nebo stanoví práva a povinnosti jednotlivým subjektům, od nichž očekává, že se jim dobrovolně podrobí. Subjektivní právo, které bylo založeno nebo přiznáno, někdy působí i samočinně. Právní řád však musí zároveň být připraven na to, aby zajistil splnění povinností uložené soudním rozhodnutím i tam, kde povinnost není splněna dobrovolně. V těchto případech zajišťuje splnění uložených povinností stát svou autoritou, prostřednictvím státní donucovací moci. Postup, kterým se tato nucená realizace zajišťuje, je obecně nazýván exekucí nebo také výkonem rozhodnutí.

S ohledem na výše uvedené a typologii exekucí však titulem nemusí být nutně rozsudek, usnesení, platební rozkaz, směnečný platební rozkaz nebo soudem schválený smír. Právní řád připouští i takové exekuční tituly, které nejsou výsledkem civilního soudního řízení. Může jít např. o exekutorský či častěji a nyní již pouze notářský zápis, případně rozhodnutí orgánů státní správy (výkaz nedoplatku na daních, na nemocenském pojištění, sociálním zabezpečení).

Důraz kladený na správní exekuci představuje významnou oblast veřejné správy, v níž se plně projevuje její mocenský a vrchnostenský a jednostranný charakter, ruku v ruce s její řídicí a organizátorskou funkcí. Správní exekuce je nicméně významná i v jiném ohledu. Označuje totiž oprávnění veřejné správy donutit ke splnění na základě exekučního titulu ty, kteří nedostojí svým povinnostem, jež nebyly ve stanovené lhůtě splněny dobrovolně a svým postavením ve správním řízení světlí účel celého procesu, bez něhož by totiž mnohdy celé předcházející správní řízení nemohlo nikterak dosáhnout, byť potenciálně svého účelu. Nelze než konstatovat, že právě prostřednictvím správní exekuce se výrazně projevuje jeden z markantních znaků správního práva – jeho vynutitelnost státním donucením pro případ jeho nerespektování.³⁰

V širším slova smyslu představuje exekuční řízení právními normami upravený postup v rámci závěrečného fakultativního stadia celého správního řízení, který směřuje k vydání rozhodnutí za určité období, adresátům těchto rozhodnutí, zejména postupu směřujících k vymození jejich splnění. Právním předpisem, jehož úkolem je stanovit pravidla tohoto procesního postupu, je především SŘ a DŘ. Zde jsou zakotveny pravomoci a povinnosti exekučních správních orgánů na straně jedné a práva a povinnosti povinných subjektů, případně dalších (tzv. třetích) osob na straně druhé.

V užším slova smyslu je exekuce fakultativním (finálním) stadiem správního řízení, neboť se předpokládá, že většina uložených povinností (peněžité či nepeněžité povahy) bude splněna dobrovolně. Pokud se tak ovšem nestane, je třeba, aby byl zakotven mechanismus, jehož prostřednictvím budou nesplněné povinnosti dodatečně vynuceny.

Velký zájem je zejména k exekuci rozhodnutí civilních soudů a i v rámci tohoto typu exekucí, přičemž pozornost se vztahuje zejména na rozsah oprávnění soudních exekutorů při výkonu exekuce a jejich odměn v návaznosti na vhodnost, proporcionalitu a jejich postup v rámci jednotlivých způsobů provedení exekuce (typicky exekuce movitých věcí). Tento

³⁰ Obdobně např. KORBEL, František. in ČERNÝ, Pavel a kol. *Průvodce novým správním řádem*. Praha: Linde Praha, 2006, s. 296.

pohled zužuje komplexnost exekucí napříč právním řádem České republiky a tak upozaduje další typy exekucí v českém právním řádu.

Komplexní ve smyslu detailního popsání procesu je stav, kdy ze subjektu právního vztahu vyprofiluje dlužník a později povinný v exekučním řízení. Druhý pohled zahrnuje také další typy exekucí, zejména v mé dizertační práci typově exekuce daňové a exekuce správních rozhodnutí.

V níže uvedených podkapitolách se budu zejména koncentrovat na ty principy a zásady, které se v judikatuře či literatuře ve vztahu k exekučnímu právu, zejména v SŘ a DŘ objevují. Cílem podkapitol bude verifikovat výše stanovenou otázku. Typologicky člením jednotlivé kapitoly a judikaturu zejména podle vyšší právní síly, tedy ústavně-právní rovina, zákony, jednotlivé zásady, podložené judikaturou a názory odborníků. Podtrhuji, že ne vždy toto pravidlo dodržují, a to zejména s ohledem na skutečnost, že ne v každé životní situaci hraje ta či ona zásada významnou roli, jedna je upozaděna, druhá upřednostněna, případně se proporcionálně doplňují, přičemž jedna navazuje na druhou. Uvědomuji si také případnou kritiku, že nedávám důraz na zásady v SŘ ale spíše zásady v daňovém řízení upravené v DŘ, a to zejména s ohledem na dvě hlediska.

První hledisko je skutečnost, že působnost základních zásad činnosti správních orgánů přesahuje obecnou působnost SŘ³¹.

Zatímco § 1 odst. 1 SŘ hovoří o vrchnostenské veřejné správě, tedy jako o obecné působnosti, zohledňuji i skutečnost, že § 177 odst. 1 SŘ³² tuto obecnou působnost přesahuje. Zásady upravené ve zvláštních zákonech (např. právě DŘ) potom musí odpovídat kvalitě zásad upravených v SŘ.³³ Taktéž odpovídají subsidiárnímu charakteru, přičemž k zásadám zvláštních zákonů mají doplňující charakter. Proto lze souhlasit s názorem Filipa Dienstbiera, který v komentáři k SŘ uvedl: „*Obecné právní principy a principy (zásady) správněprávní se aplikují vždy, avšak toliko podpůrně k právu psanému, nikoli proti němu. Samozřejmě, nejsou-*

³¹ Ustanovení § 1 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že: „*Tento zákon upravuje postup orgánů moci výkonné, orgánů územních samosprávných celků a jiných orgánů, právnických a fyzických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti veřejné správy (dále jen "správní orgán").*“

³² Ustanovení § 177 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že: „*Základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až 8 se použijí při výkonu veřejné správy i v případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se správní řád nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje.*“

³³ JEMELKA, Lubomír, PONĎĚLÍČKOVÁ, Klára, BOHADLO, David. *Správní řád. Komentář. 6. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2019, s. 21 – 21.

li psanými normami, např. ústavněprávními.“³⁴. Z toho lze učinit tvrzení, že pramenem práva obecně, a to i v systému psaného práva, jsou základní právní principy a zvyklosti.³⁵

Samozřejmě pro další prameny práva, tedy mimo práva psaného (zejména obecných právních principů), je nutné trvat na otázce jejich poznatelnosti. Jinak řečeno vyvolává otázku, zda je jejich formulování věcí zvučle, nebo zda můžeme při jejich formulaci nastavit a objektivizovat určité postupy. V demokracii můžeme čelit zvučle u objektivizování "nepsaného práva" prakticky dvojím způsobem. Demokratický systém je tudíž postaven na kulturní a mravní kontext odpovědnosti neboli v českém právním prostoru nesdílí hluboce zakořeněný pesimismus k možnosti činit odpovědně individuální rozhodnutí a tyto předložit s přesvědčivou argumentací společnosti k posouzení.

Druhý způsob je soustava demokratických institucí, utvářející dělbu moci. Jinými slovy řečeno, garance autonomie a garance heteronomní normotvorby. To lze demonstrovat na právu obyčejovém. Pro jeho vznik je potřeba obecné většinový názor společnosti o potřebě dodržovat obecné pravidlo chování a dále je zde hledisko časové, tedy zachovávání tohoto dodržování obecných pravidel po dlouhou dobu. Oba tyto znaky definují hledisko i pro vymezení obecného právního pravidla, přičemž lze říci, že hlediskem odlišujícím obecný princip a právní obyčej je zejména míra jejich obecnosti.

Druhé hledisko je samotný vztah SŘ a DŘ a bude velmi záležet na interpretaci § 262 DŘ³⁶. V právní praxi jistě bude docházet k situacím, zda se na daňové řízení použijí i základní zásady činnosti správních orgánů, upravené v § 2 až 8 SŘ, či nikoliv. Zákonodárce byl veden představou, že správa daní je naprosto svébytná podle § 262 DŘ a podpůrné použití SŘ striktně vyloučil. Ovšem § 177 odst. 1 SŘ stanoví, že základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až 8 se použijí při výkonu veřejné správy i případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se SŘ nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje. Proto kladu spíše důraz na některé zásady a principy v DŘ vztahující se zejména

³⁴ DIENSTBIER, Filip. In KADEČKA, Stanislav, MAREK, David. *Nový správní řád v praxi krajských úřadů*. Brno: PrF MU, 2007, s. 166.

³⁵ Zajímavým se jeví názor Jana Tryzny, který tvrdí, že nepsané právní principy nemohou fungovat ani vedle psaného práva (*praeter legem*), protože tyto aplikuje také stát a stát se může řídit pouze tím, co zákon dovoluje a ne naopak. Pokud zákon neupravuje právní princip, není stát oprávněn jej aplikovat. Tryzna vidí řešení v možné dedukci či redukci právního řádu či jeho odvětví právě na právní principy, jinak řečeno předpokládá, že právní principy lze vysledovat z psaného práva. Tryzna ani nesouhlasí s pojetím právních principů jako právního obyčeje, protože pak by nemohly být právními principy tzv. moderní principy, jakým je kupříkladu princip proporcionality IN: TRYZNA, Jan. *Právní principy a právní argumentace: k vlivu právních principů na právní argumentaci při aplikaci práva*. s. 201 a 202.

³⁶ Ustanovení § 262 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, stanoví, že: „Při správě daní se správní řád nepoužije.“

k exekučnímu řízení právě kvůli komplexní úpravě zásad v DŘ a subsidiárnímu charakteru SŘ.

Lze tedy konstatovat, že ty principy a zásady, které jsou v DŘ lze doplnit zásadami obsaženými v § 2 až 8 SŘ. Je možné je tedy použít i v daňovém řízení respektive při správě daní.

1.2 Právní zásady, základní zásady pro správu daní

Obecné zásady můžeme rozdělit na normativní a nenormativní. Pokud jde o ty první, jde o případy, kdy právní norma přímo odkazuje na použitelnost obecných právních zásad a v druhém případě, jde o situace, kdy můžeme uvést např. interpretační pravidla.³⁷

Aby mohly být principy transponovány do právního řádu, musí dle Knappa nastat tři alternativní pravidla, buď na ně zákon sám odkazuje, princip je transformován do zákona, nebo je princip dobrovolně akceptován a působí jako interpretační pravidlo.

Pokud připustím, že v moderní společnosti dochází k relativně dynamickým změnám a legislativa nám bobtná či tzv. hypertrofuje³⁸ do závratných výšin, musíme připustit obecné právní principy jako pramen práva, na základě kterého je možno případy řešit, jinak by došlo k odepření spravedlnosti.

Jak přiléhavě argumentoval náleží Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS. 33/97 ze dne 17. 12. 1997, který uvedl, že cit.: „*Pro oblast práva z toho plyne závěr, že pramenem práva obecně, jakož i pramenem práva ústavního, a to i v systému psaného práva, jsou rovněž základní právní principy a zvyklosti.*“ Dále také např. sp. zn. III. ÚS 350/03 uvedl a rozvinul tuto myšlenku, že cit.: „*Moderním ústavním nepsaným pravidlem, které podle dnes již konstantní judikatury Ústavní soud rovněž aplikuje, je princip proporcionality, který náleží mezi obecné zásady právní, jež sice nejsou v právních předpisech výslovně obsaženy, avšak v evropské právní kultuře se bezesbýtku uplatňují.*“ Jednotlivé procesy, jejich obsah a účel jsou poté nalézány soudy. Jak poukazuje A. Winterová jednotlivé procesy, které vyústí v definování principu soudem jako „*teoretické a koncepční postuláty, které jsou zformulované*

³⁷ KNAPP, Viktor. *Teorie práva, 1. Vydání*. Praha: C. H. Beck, 1995 s. 137.

³⁸ NOVOTNÝ, Oto. *Historie, Hypertrofie práva, její aspekty a jak ji čelit* [online]. Právník, Teoretický časopis pro otázky státu a práva, 7/2016, ročník 155, s. 620, [cit. 29. ledna 2021], Dostupné na <http://www.ilaw.cas.cz/casopisy-a-knihy/casopisy/casopis-pravnik/hledat-v-archivu/detail-clanku.html?id=32525&r=%252Fcasopisy-a-knihy%252Fcasopisy%252Fcasopis-pravnik%252Fhledat-v-archivu.html%253D1%2526form_state%253D%2526query%253Dsvoboda%2526year_start%253D%2526year_end%253D%2526volume%253D%2526issue%253D%2526search_article_title%253D1%2526search_article_annotation%253D1%2526search_article_content%253D1%2526search_author%253D1%2526search_keywords%253D1%2526search_match_words%253Dall%2526page%253D7>.

*a rozpracované právní teorie a vtiskávají soudům a řízením před nimi charakteristické rysy.*³⁹

Může docházet i k opačnému efektu, a to je tzv. dotváření práva. K dotváření práva ve vlastním slova smyslu dochází fakticky v případě, kdy se soud odchýlí od prostého nalézání práva a zejména s odkazem na obecné právní principy vybočí z doslovného textu zákona, aniž by nutně hledal nějaké v zákoně nebo právu obsažené obdobné řešení, jako je tomu u analogie, která se děje v rámci zákonného textu. Slovy Ústavního soudu přitom tak nejen smí, ale musí učinit, jestliže to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, které mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku.

K tomu se dodává, že v úvahu je třeba brát, vedle objektů z oblasti práva, také extralegální kritéria, jako veřejné dobro, společenský prospěch nebo místní poměry, na které ovšem právo někdy odkazuje.⁴⁰ Za předpokladu, že exekuční řízení je procesem, můžeme tvrdit, že je vykonáváno soudy a dotvářeno judikaturou, která se snaží najít spravedlivou rovnováhu mezi zájmy oprávněného, v jehož prospěch hovoří exekuční titul, a ochranou povinného a jejími limity.

Míra ochrany povinného je tak přirozeně limitována tím, že dobrovolně nesplnil povinnost uloženou mu pravomocným exekučním titulem v nalézacím řízení. K právě uvedenému musím ze slušnosti připojit i citaci⁴¹ vysvětlující, že „*právní stát musí být založen na důvěře občanů v právo, aby byl funkční. Aby práva ‚šla‘, tj. aby byl jejich výkon efektivní a vzbuzoval důvěru, musí být účinně vymahatelná.*“⁴²

Vymahatelnost práva je úzce spojena s právem na soudní ochranu, která je taktéž obsahem exekučního práva. Tato ochrana je garantována českým právním řádem (např. Listina základních práv a svobod⁴³), podtrženou mezinárodními dokumenty (např. Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod.)⁴⁴ Byť v textu Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod je uvedeno právo na soudní ochranu v kontextu s řízením nalézacím, mám za to, že se tato ochrana vztahuje i na výkon rozhodnutí.

³⁹ WINTEROVÁ, Alena a kol. *Civilní právo procesní. 1.* Vydání. Praha: Linde, 1999, s. 62.

⁴⁰ Nález Ústavního soudu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96.

⁴¹ Usnesení Ústavního soudu ze dne 12. 3. 2019, sp. zn. I. ÚS 106/19.

⁴² Srov. tamtéž.

⁴³ Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁴ Sdělení federálního ministerstva zahraničních věcí č. 209/1992 Sb., o Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod ve znění protokolů č. 3, 5 a 8.

Bylo by mylné apriori se domnívat, že tomu tak není. Výkon rozhodnutí je bez pochyby spojen s ochranou subjektivního práva. Smysl Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod se ve vztahu k exekučnímu řízení projeví i dalšími způsoby, nejen právem na soudní ochranu a spravedlivý proces.

Musím předestřít, že uvedené musí platit bez výhrad i pro správní, daňové potažmo exekuční řízení – pro vytvoření účinného systému ochrany základního práva na soudní či jinou právní ochranu v rámci exekučního řízení budou mimořádně důležité všechny tzv. statusové otázky (postavení povinného, orgánu veřejné moci, exekutora, finančních orgánů apod.), jakož i efektivní organizace (systematizace jednotlivých oddělení exekučních orgánů, jejich profesionalizace a předvídatelné rozhodování v souladu s legitimním očekáváním.).

Jen pro úplnost závěrem podtrhuji potvrzení výše uvedeného, kdy NSS připomíná, že obdobným způsobem nahlíží na princip již po několik desítek let také Soudní dvůr ES, zejména obor hospodářských aktivit (srov. k tomu např. rozsudek SDEU ze dne 12. 7. 1957, *Dineke Algera a společníci proti Shromáždění ESUO*, spojené případy 7/56, 3/57-7/57, Rec. 1957, s. 81).

NSS nepochybuje o tom, že v předchozím odstavci zmíněný právní princip je třeba užít v rozsuzované věci také pro činnost finančních orgánů v České republice. Proto soud ochrání účastníka, „*který poté, co finanční orgány a další správní orgány po léta jeho činnost nezpochybňovaly, v dobré víře očekává, že veškerou svoji činnost vykonává po právu.*“⁴⁵

1.3 Obecné principy exekučního řízení pohledem ÚS

Obecné principy⁴⁶ nemají charakter norem obyčejového práva ani povahu práva tvořeného soudcem. Soudce se při rozhodování neodvolává na tradici nebo souhlasné mínění, ale předpokládá principy, které jako by existovaly mimo něj, nevytváří je, ale pouze zjišťuje, konstatuje jejich existenci. Jde o nalézání pravidel, která vycházejí ze základů demokratického právního řádu a postavení osob v něm, pravidel, která tvoří nedílnou součást práva.

Každý princip v sobě nese presumpci zákonodárcovy vůle. Ten jej sice z různých důvodů v zákoně výslovně neuvedl, ale má se za to, že jeho realizaci předpokládá. Jakmile vyjádří svoji vůli formou zákona či dokonce ústavního zákona pro určitý vztah odchylně, má pak tato forma vůči principům v dané věci přednost. Ale i potom mají obecné principy ve vztahu k těmto pramenům v zásadě roli doplňující a také pomocnou a výkladovou. Mohou mít však

⁴⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2008, sp. zn. 8 Afs 83/2007-78.

⁴⁶ Pro potřeby a rozsah výkladu v této dizertační práci považuji principy a zásady za synonyma.

i funkci derogační, dojde-li např. ke střetu ústavního principu s nižší normou aplikovanou obecnými soudy. Je nutné zdůraznit, že platí jisté premisy, které v této problematice ÚS zastává.

Na základě konstantní judikatury, je možné sledovat, že ÚS praktikuje spíše zdrženlivý postoj a v souladu se svojí rolí jakožto orgánu ochrany ústavnosti do rozhodování obecných soudů zasahuje toliko v případech, jestliže tvrzený zásah do ústavně zaručených práv jednotlivce skutečně naplňuje ústavněprávní rozměr. Není-li tomu tak, ústavní stížnost odmítne.

Musím připomenout, že je notorietně známo, že ÚS není vrcholem soustavy obecných soudů a s ohledem na tento fakt, tak nezasahuje do rozhodovací činnosti obecných soudů, a to s jedinou výjimkou, kdy tak může tak učinit, tedy shledá-li současně porušení základního práva či svobody, neboť je podle čl. 83 Ústavy soudním orgánem ochrany ústavnosti.⁴⁷

K tomu v této souvislosti dodávám, že pravomoc ÚS (tedy jako orgánu ochrany ústavnosti) je založena výlučně k přezkumu rozhodnutí z hlediska dodržení ústavněprávních principů, tj. zda v řízení (jednotlivých rozhodnutích v něm vydaných) nebyla dotčena předpisy ústavního pořádku (tj. zejména Ústavou či Listinou základních práv a svobod) chráněná práva nebo svobody jeho účastníka, zda řízení bylo vedeno v souladu s ústavními principy a zda je lze jako celek pokládat za spravedlivé.⁴⁸

Nežádka lze v odůvodnění ÚS spatřit také názor, že námitky stěžovatele představují (pouhý) nesouhlas s rozhodnutími obecných soudů, k čemuž dodává, že toliko odlišné posouzení souzené věci, jestliže své právní závěry obecné soudy přiléhavě a dostatečným způsobem odůvodnily, neopravňuje ÚS k jeho zásahu, neboť se jedná o právní závěry ústavně nezávislých soudů, do jejichž rozhodovací činnosti je ingerence ÚS nepřipustná.⁴⁹ Aby ÚS dospěl k uvedenému závěru, je zejména potřeba, aby rozhodnutí obecných soudů, která stěžovatel napadá ústavní stížností, byla založena na právní argumentaci s odůvodněním, které je „*logické, srozumitelné a dostatečně odůvodněné*“.⁵⁰

⁴⁷ Srov. např. usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 3313/19 ze dne 21. 11. 2019, sp. zn. IV. ÚS 3542/19 z 13. 3. 2018, sp. zn. IV. ÚS 3670/17 a mnohá další.

⁴⁸ Např. spravedlnost, rozpor s dobrými mravy, či dokonce se základními principy právního státu, je poté důvodem k částečnému zastavení exekuce – uplatňuje se však především u zastavení exekuce ve smyslu odst. 1 písm. h) OSŘ. Srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 11. 2019, sp. zn. IV. ÚS 3313/19, či nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1995, sp. zn. III. ÚS 84/94 (č. 34 § 268 IV. ÚS 3313/19 III. ÚS 84/94 /1995 USn.).

⁴⁹ V tomto případě je však nutno poznamenat, že ÚS vyzdvihl také skutečnost zjištěnou obecnými soudy, totiž že stěžovatelka se patrně záměrně vzdává části svých příjmů, kterých by mohla dosahovat, a své dluhy tak alespoň dílem hradit. Srov. usnesení ÚS ze dne 14. 5. 2019, sp. zn. III. ÚS 1301/19.

⁵⁰ Srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 21. 11. 2019, sp. zn. IV. ÚS 3542/19, nebo ze dne 20. 11. 2019, sp. zn. IV. ÚS 3313/19.

Ve vztahu k aktuální judikatuře lze tuto „zdrženlivost“ demonstrovat mimo jiné např. k institutu obrany dlužníka, kterým je zastavení exekuce. Jedná se např. o otázku přezkumu, tedy jak NS jakožto soud dovolací (ne)správně posoudil přípustnost dovolání ve smyslu § 237 OSŘ⁵¹ ve věcech zastavení exekuce pro nemajetnost povinného, tak mimořádnost takového opravného prostředku představovaná uvážením dovolacího soudu vede ÚS k ještě zdrženlivějšímu přezkumu, než je tomu v případě běžných meritorních rozhodnutí.

ÚS uzavřel,⁵² že NS je povinen rozhodnutí o nepřipustnosti dovolání (stručně) odůvodnit konkrétními důvody, které se vztahují k otázkám předestřeným dovolatelem v dovolání, čímž dostojí své povinnosti zajistit právo na spravedlivý proces, avšak toto jeho posouzení přípustnosti dovolání podle § 237 OSŘ může ÚS následně přezkoumávat z hlediska jeho (ne)ústavnosti.

Jeho přezkum je tímto de facto omezen na posouzení dvou otázek ohledně toho, zda dovolací soud neodepřel účastníkovi řízení soudní ochranu. Jde o to, zda de facto ji neodepřel tím, že 1. odmítl dovolání, aniž by se ve svém odůvodnění, pokud jde o jeho přípustnost, náležitě vypořádal se stěžovatelem řádně předestřenou právní otázkou, nebo 2. v rámci svého posouzení právní otázky, ať už vyústilo do odmítnutí dovolání nebo připuštění dovolacího přezkumu, aproboval právní výklad, který je v rozporu s ústavně zaručenými základními právy a svobodami.⁵³

Skutečnost, že stěžovatel s předchozí judikaturou NS nesouhlasí, aniž by však předestřel přílehavou právní argumentaci naplňující posledně zmíněné kritérium přípustnosti dovolání tak, jak je uvedeno v § 237 OSŘ, relevantní není.⁵⁴

V případě posuzování rozhodovací činnosti exekučních soudů dovozují, že ÚS převzal obecné principy exekučního řízení, kterými se ustáleně řídí při posuzování NS, totiž že přirozeným vyústěním exekuce je její provedení, nikoli zastavení (pokud možno současně za plného uspokojení oprávněného). Je vidno, že ÚS i NS respektují úlohu a účel vykonávacího řízení v českém právním řádu a snaží se najít spravedlivou rovnováhu mezi zájmy oprávněného, v jehož prospěch hovoří exekuční titul, a ochranou povinného.

⁵¹ Ustanovení § 237 zákona č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád, stanoví, že: „Není-li stanoveno jinak, je dovolání přípustné proti každému rozhodnutí odvolacího soudu, kterým se odvolací řízení končí, jestliže napadené rozhodnutí závisí na vyřešení otázky hmotného nebo procesního práva, při jejímž řešení se odvolací soud odchýlil od ustálené rozhodovací praxe dovolacího soudu nebo která v rozhodování dovolacího soudu dosud nebyla vyřešena nebo je dovolacím soudem rozhodována rozdílně anebo má-li být dovolacím soudem vyřešena právní otázka posouzena jinak.“

⁵² Usnesení ÚS ze dne 12. 3. 2019, sp. zn. I. ÚS 106/19.

⁵³ Tamtéž, nebo také náleží Ústavního soudu ze dne 9. 2. 2016, sp. zn. II. ÚS 2312/15 (č. 30/2016 USn.).

⁵⁴ K tomu srov. náleží Ústavního soudu, byť je již staršího data, ze dne 2. 6. 1994, sp. zn. IV. ÚS 23/93 (č. 28/1994 USn.).

Ovšem tato ochrana by neměla být nepřiměřená a měla by respektovat obě strany. Poukazují na jiné rozhodnutí ÚS, kde soud trefně (a zároveň poněkud výchovně) shrnuje, že: „*platí totiž, že dluhy mají být placeny a je tudíž zásadně na dlužníkovi, aby tomu přizpůsobil svůj život*“.⁵⁵

Kontradiktorně musím uvést i fakt, že pro fyzické a právnické osoby stanoví Ústava (v čl. 2 odst. 4) zásadu, že každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá a Listina obdobně v čl. 2 odst. 3, že každý může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.

1.4 Zásada práva na spravedlivý proces v kontextu exekučního řízení a jeho „možná“ aplikace na daňové řízení

Právo na spravedlivý proces není zakotveno jen v ústavních zákonech a dovozováno výkladem ÚS potažmo obecnými soudy, ale je třeba jej zasadit do kontextu obyčejných zákonů, které jej podrobněji upravují. Jedná se například o OSŘ, SŘ, SŘS etc.

Z tohoto soužití ústavní a zákonné úpravy předně plyne, že uvedené zákony mají být čteny a aplikovány při vědomí svého ústavního předobrazu a důsledků, které z toho plynou: to je především zaprvé povinnost ústavně konformního výkladu (ten byl souhrnně vyložen v nálezu IV-ÚS 2020/99⁵⁶; v nálezu Pl. ÚS 19/98 ze dne 3. 2. 1999 byl aplikován na zásadu *ne bis in idem*, kterou rozebírám ve vztahu k daňovému řízení níže, na výklad procesního předpisu, konkrétně SŘS, pak byl aplikován třeba v rozsudku NSS 2 As 19/2003⁵⁷; zadruhé povinnost obecného soudu předložit ÚS návrh na zrušení ustanovení procesního předpisu, má-li obecný soud ve smyslu čl. 95 odst. 2 stavy pocit jeho protiústavnosti⁵⁸ (tato možnost

⁵⁵ Usnesení ÚS ze dne 12. 3. 2019 sp. zn. I. ÚS 106/19, a také nález sp. zn. ÚS Pl. ÚS 9/15 ze dne 8. 8. 2017, (č.). 338/2017 Sb.

⁵⁶ Ústavně konformní výklad právních norem, jak konstatoval Ústavní soud již dříve (viz nález sp. zn. Pl. ÚS 48/95, ÚS, sv. 5, s. 171), má prioritu před výkladem ústavně nekonformním. Tato povinnost plyne pro soudy jednak z čl. 90 Ústavy ČR, jednak z čl. 95 odst. 2 Ústavy ČR, Vyplyvá-li z naposledy citovaného ustanovení povinnost soudu reagovat určitým procesním postupem za situace, kdy dojde k závěru, že zákon, jehož má být při řešení věci použito, je v rozporu s ústavním zákonem, tím spíše je obecný soud zavázán k výkladu ústavně konformnímu, existuje-li možnost i výkladu ústavně nekonformního. Těmto povinnostem soudu potom odpovídá takto ústavně zaručené právo na soudní ochranu práv zákonem stanoveným způsobem a na výklad práva soudy, který je v souladu s ústavou.

⁵⁷ Rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 14. 8. 2003, sp. zn. 2 As 19/2003 (publ. Pod č. 16/2003 Sb., NSS): „*Jestliže zákonná úprava umožňuje různé způsoby interpretace, je nutno vždy zvolit výklad šetřící základní práva a svobody (čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR). Existují-li rozdílné právní názory na délku lhůty k podání žaloby k soudu, je třeba dát přednost delší lhůtě, neboť takový výklad vyšší měrou zaručuje právo na spravedlivý proces, zakotvené především v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod*“.

⁵⁸ K tomuto „pocitu“ viz např. POSNER, R. A. *Legal Reasoning From the Top Down and From the Bottom Up: the Question of Unenumerated Constitutional Rights*. University of Chicago Law Review. 1992, č. 59, dále také k pocitu soudce např. VEČEŘA, Miloš, HURDÍK Jan, HAPLA Martin a kol. *Nové soudcovské trendy v tvorbě*

byla využita například v nálezu I. ÚS 2920/09 ze dne 8. 2. 2011, kde měl obecný soud podle ÚS na výběr, zda nepoužil žádnou z těchto cest a porušil stěžovatelovo právo na spravedlivý proces tím, že mechanicky aplikoval § 228 odst. 1 TR⁵⁹ uložením náhrady škody stěžovateli, který neměl možnost se v trestním řízení jakkoliv vyjádřit.); či zatřetí přímou povinností přímé aplikace Listiny či Ústavy.

Např. mnou zmíněná povinnost přímé aplikace Listiny byla použita NSS v rozsudku ze dne 20. 11. 2003, sp. zn. Ads 40/2003.⁶⁰ Zde se soud potýkal s přechodem správního soudnictví z režimu SŘS, při němž se sice osud různých typů žalob (tedy jejich status a věcně a funkčně příslušný soud) v různých stádiích pokusila upravit přechodná ustanovení SŘS, nepodařilo se jim však zcela postihnout všechny případy.

Když byl poté NSS konfrontován s případem, který by do žádné kategorie nespadal, zavrhl možnost, že by žalobu odmítl jako pomyslnou individuální třísku odlétnuvší při kácení lesa staré úpravy správního soudnictví, a namísto toho se rozhodl žalobu přijmout a věcně projednat, vázán ústavním zákazem odepření spravedlnosti: *„Jestliže nedokonalá zákonodárná úprava znemožňuje přístup stěžovatelky k soudu, přičemž odepření spravedlnosti (denegatio iustitiae) nelze zabránit ani předložením věci Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení dotčeného zákona podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, je jediným ústavně konformním východiskem přímá aplikace ústavní normy, v daném případě čl. 36 odst. 1 Listiny.“*

Pak se relativní ochota NSS k přímé aplikaci hlavy páté Listiny, překonávající příkaz obvyčejného zákona, projevila v rozsudku ze dne 13. 6. 2008, sp. zn. 2 As 9/2008.⁶¹ *„Z čl. 40 odst. 6 Listiny Nejvyšší správní soud dovozuje rozšíření výjimek z vázanosti soudu důvody kasační stížnosti nad jejich rámeček zakotvený v ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. Jakkoliv totiž nelze přehlédnout, že citované ustanovení s. ř. s. představuje normu procesněprávní a čl. 40 odst. 6 Listiny má povahu hmotněprávní, je třeba připomenout, že smysl procesních norem spočívá ve vytváření mechanismů k ochraně hmotného práva. Procesní normy tedy nelze*

práva [online]. muni.cz, 26. ledna 2015, [cit. 26. Ledna 2021]. Dostupné na <https://science.law.muni.cz/knihy/monografie/Vecera_Trendy_Soudcovska_tvorba.pdf>.

⁵⁹ Ustanovení § 228 odst. 1 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád stanoví, že: *„Odsuzuje-li soud obžalovaného pro trestný čin, kterým způsobil jinému majetkovou škodu nebo nemajetkovou újmu nebo kterým se na úkor poškozeného bezdůvodně obohatil, uloží mu v rozsudku, aby poškozenému nahradil majetkovou škodu nebo nemajetkovou újmu v penězích nebo aby vydal bezdůvodné obohacení, jestliže byl nárok včas uplatněn (§ 43 odst. 3), nestanoví-li tento zákon jinak; nebrání-li tomu zákonná překážka, soud uloží obžalovanému vždy povinnost k náhradě škody nebo k vydání bezdůvodného obohacení, jestliže je výše škody nebo rozsah bezdůvodného obohacení součástí popisu skutku uvedeného ve výroku rozsudku, jímž se obžalovaný uznává vinným, a škoda v této výši nebyla dosud uhrazena nebo bezdůvodné obohacení nebylo dosud v tomto rozsahu vydáno.“*

⁶⁰ Publ. Pod č. 122/2004 Sb., NSS.

⁶¹ Publ. Pod č. 1684/2008 Sb., NSS.

vnímat jako samoučelné (samonosné) a tím spíše nemohou představovat překážku pro aplikaci ústavně zaručené hmotněprávní normy. Proto Nejvyšší správní soud přímo aplikoval čl. 40 odst. 6 Listiny, a to i za situace, kdy stěžovatelka tuto námitku v kasační stížnosti vůbec neuplatnila. Smysl zásady koncentrace a dispozitivnosti řízení totiž nemůže být vykládán takovým způsobem, aby vyvolal protiústavní důsledky.“ Ze stejné logiky vycházel NSS, když před koncentrací řízení podle SŘS upřednostnil zásadu ne bis in idem podle čl. 40 odst. 5 Listiny.⁶²

Podotýkám, že nezodpovězenou otázkou i nadále zůstává, do jaké míry mají být za přepisy, které jsou realizací práva na spravedlivý proces, a které podléhají výše zmíněným interpretačním důsledkům, pokládány kromě SŘ i procesní kodexy správní tedy, pro účely této práce zejména SŘ a DŘ.

Na jedné straně je právo na spravedlivý proces tradičně vztahováno pouze k soudům, na straně druhé hlava pátá Listiny na několika místech výslovně vztahuje své příkazy i na „jiné orgány“ (čl. 36 odst. 1 a 3 či čl. 37 odst. 2 Listiny).

NSS, do jejichž kompetence tato otázka spadá, se přiklonil k rozšiřujícímu výkladu a DŘ (byť v jeho starší verzi z roku 1992 jako ZSPD), stejně jako SŘ, příkazům práva na spravedlivý proces podřídil, a to v rozsudku ze dne 20. 7. 2007, sp. zn. 8 Afs 59/2005: „Zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neukládá správci daně povinnost vyzvat daňový subjekt před ukončením vytykácího řízení k seznámení se s obsahem správního spisu, vyjádření se k provedeným důkazům, popřípadě k navržení jejich doplnění, obdobně jako v řízení vedeném dle správního řádu z roku 1967 (§ 33 odst. 2). Požadavkům na spravedlivý proces vyplývajícím z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod správce daně dostojí tím, že umožní daňovému subjektu seznámit se s obsahem správního spisu, rozhoduje-li následně pouze na základě listin v něm zařazených. Požadavek na předvídatelnost rozhodování se uplatní i v řízení správním; transpozicí tohoto atributu ústavně zaručeného práva na spravedlivý proces je v právu jednoduchém § 2 odst. 4 správního řádu z roku 2004. Přestože zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje, uplatní se i v řízeních vedených v jeho procesním režimu, a to postupem dle § 177 odst. 1 správního řádu z roku 2004.“

Někdy pak NSS nejenže zásady spravedlivého procesu aplikuje i na daňové řízení, ale aplikuje je až překvapivě extenzivně, jako například v rozsudku ze dne 17. 7. 2008, sp. zn.

⁶² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 3. 2009, sp. zn. 6 As 44/200) publ. Pod č. 184/2009 Sb., NSS).

9 Afs 14/2008⁶³, kde označil nesplnění povinnosti vyplývající z §46 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, tedy přihlednutí k výhodám pro daňový subjekt, při vyměření daně podle pomůcek, za porušení listiny čl. 37 odst. 3 Listiny,⁶⁴ jakkoli tam uvedená zásada („*Všichni účastníci jsou si rovni*“) pamatuje primárně na rovnost mezi všemi účastníky různých (navíc i nesoudních) řízení.

Podobný přístup vztahující většinu zásad spravedlivého procesu je podrobněji lze nalézt i v odborné literatuře.⁶⁵ Uzavírám tuto podkapitulu tak, že právo na spravedlivý proces je součástí SŘ a DŘ, přičemž s ohledem na výše uvedenou argumentaci lze potvrdit, že rozebraná úprava Listiny, popř. Ústavy je samozřejmě jednotlivci v jurisdikci ČR nejbližší, a to právě s ohledem na jiné orgány, soudy a zejména ÚS, kterým je právě vnitrostátní úprava nejbližší.

Na druhou stranu by zřejmě s ohledem na určitá specifika bylo vhodnější u těchto správních řízení, zejména na místo úvah o vtažení požadavku spravedlivého procesu i na daňové řízení klást důraz na aplikaci nějaké mírnější verze požadavků spravedlivého procesu. Některé požadavky spravedlivého procesu totiž v rámci správního řízení lze vyžadovat (například obecný požadavek nestrannosti, právo být slyšen, právo na odůvodněné rozhodnutí, rozhodování v přiměřeném čase apod.), naopak některé uplatnit zjevně nelze (zejména nezávislost od správních orgánů očekávat od správních orgánů z povahy věci nelze).⁶⁶ Takovou mírnější verzi požadavků spravedlivého procesu nacházíme například v podobě „práva na řádnou správu“ podle čl. 41 Listiny EU.

1.5 Princip právní jistoty, aneb zaplat' a nebudeš dlužníkem

Jedná se spolu s principem proporcionality o jeden ze základních principů ústavně právní úrovně, jehož součástí jsou i další neméně důležité zásady. Typicky to může být ochrana práv nabytá v dobré víře v čl. 1 odst. 1 Ústavy.⁶⁷

⁶⁴ „*V případech, kdy je daň stanovena podle pomůcek, musí se odvolací orgán vyrovnat i s otázkou, zda správce daně splnil své zákonné povinnosti vyplývající z § 46 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Každý jiný postup staví účastníka daňového řízení do nedůvodně nerovného postavení a je tedy v rozporu s čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.*“

⁶⁵ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice*. Praha: Linde, 2007, s. 255.

⁶⁶ Tamtéž s. 116–133. S tímto výčtem ale nelze plně souhlasit, neboť některé požadavky spravedlivého procesu jsou pouze apodikticky uvedeny, aniž by autor zvažoval, zda jsou opravdu přenositelné i do správního řízení. Například právo na tlumočnicka je bez dalšího přežato z čl. 37 odst. 4 Listiny.

⁶⁷ Ustanovení čl. 1 odst. 1 Ústavy stanoví, že: „*Česká republika je svrchovaný, jednotný a demokratický právní stát založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana.*“

Článek v sobě upravuje základ tzv. materiálního právního státu a odvozujeme z něj další dílčí principy právní jistoty, který zahrnuje dílčí principy jako např. bezrozpornost a srozumitelnost zákona, předvídatelnost či principy legitimního očekávání a ochrany práv nabytých v dobré víře, přičemž můžeme konstatovat, že z hlediska „obyčejného práva“ další část principů lze dohledat v SŘ nebo DŘ, kde jsou buď přímo uvedeny v úvodních ustanoveních, anebo je lze vyvodit z textu zákona dedukcí, přičemž některé principy a zásady popisují níže v rámci zásad, které se zejména vztahují k úpravě daňového řízení potažmo obecně exekucí.

Zásada legitimního očekávání je zakotvena v ust. § 8 odst. 2 DŘ⁶⁸. Podobně srovnej i ustanovení § 2 odst. 4 SŘ⁶⁹.

Legitimní očekávání je také jedním z principů dobré správy zformulovaných Úřadem ombudsmana, když konkrétně zní takto cit.: *„Úřad naplňuje legitimní očekávání osob a rozhoduje shodně s tím, jak rozhodoval obdobné případy v minulosti nebo jak rozhoduje obdobné případy nadřízený úřad. Pokud se od své dosavadní praxe v konkrétním případě odchýlí, výslovně to uvede v rozhodnutí a tento postup odůvodní. V obdobných případech používá úřad obdobné postupy a při užití správního uvážení se drží předem stanovených obecných měřítek. Při změně obecných pravidel úřad takovou změnu s dostatečným předstihem přiměřeným způsobem zveřejní a vytvoří předpoklady pro hladký přechod k novým pravidlům. Nejvýznamnější závěry a poznatky ze své činnosti úřad zveřejňuje. Struktura důležitých dokumentů úřadu je ustálená a přehledná, aby se v nich osoby mohly snadno orientovat.“*

Vyjádření principu předvídatelnosti z pohledu ombudsmana je dle mého názoru v mnohém přeci jen praktičtější a poskytuje zásadě legitimního očekávání konkrétnější obsah.

V dřívějším ZSDP nebyla výše uvedená zásada pozitivně vyjádřena. V praxi jsme se s touto zásadou však mohli setkat prostřednictvím judikaturní aplikace. Např. Ústavní soud v nálezu ze dne 27. 3. 2003 sp. zn. IV. ÚS 690/01 konstatoval cit.: *„Z pohledu ústavněprávního je nutno v zásadě na danou problematiku nahlížet tak, že ministerstvo jako orgán veřejné moci je vázáno obecně vymezeným ústavním limitem činnosti těchto orgánů, jímž je v principu především postulát, dle něhož může a současně je povinno činit pouze to, co stanoví zákon (čl. 2 odst. 2 Listiny, čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR). Ke znakům právního státu a mezi*

⁶⁸ Ustanovení § 8 odst. 2 zákona č.280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: *„Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.“*

⁶⁹ Ustanovení § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád stanoví, že: *„Správní orgán dbá, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a aby odpovídalo okolnostem daného případu, jakož i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.“*

jeho základní hodnoty patří neoddělitelně princip právní jistoty (čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR), jehož nepominutelným komponentem je nejen předvídatelnost práva, nýbrž i legitimní předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci v souladu s právem a zákonem stanovenými požadavky. Tato předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci je vyjádřením maximy, na základě níž se lze v demokratickém právním státě spolehnout na to, že ve své důvěře v platné právo nikdo, tj. fyzická či právnická osoba, nebude zklamán. Pouze takto předvídatelné chování naplňuje v praxi fungování materiálně chápaného demokratického právního státu a vylučuje prostor pro případnou svévoli. Obsah citovaných ustanovení, totiž že státní moc lze uplatnit jen v případech, mezích a způsobu, které stanoví zákon, nelze totiž chápat jako volnou úvahu státních orgánů, zda tak učiní či nikoliv, ale naopak jako povinnost uplatňovat tuto moc (zákonem stanoveným způsobem) tam, kde je to nezbytné (k tomuto srov. náleze ve věci sp. zn. IV. ÚS 488/01 ze dne 11. 7. 2002), neboť podřízení státní moci v obou těchto směrech svrchovanosti zákona tvoří základ právního státu.“

Výše uvedená zásada je součástí právního principu právní jistoty a tak součástí zastřešujícího zásady zákonnosti a to jako součást zásady zákazu zneužití pravomoci⁷⁰⁷¹. Správní orgán využívá svou svěřenou pravomoc pouze k účelům, ke kterým mu byla zákonem svěřena. Zásada zákazu zneužití pravomoci působí jako interpretační korektiv zásady zákonnosti, která je vyjádřena jakožto vázanost správního orgánu právním řádem.

Správní orgán tak může vykonávat pravomoci na základě zákona, avšak musí přitom dodržovat veškerá pravidla, která se vztahují ke správné interpretaci. Vedral spojuje zásadu zákazu zneužití pravomoci zejména při aplikaci správního uvážení či naplňování neurčitých právních pojmů obsahem.⁷² Právě při nutnosti interpretovat tyto složité případy vstupuje do interpretace zásada legitimního očekávání.

Správní orgán potažmo správce daně totiž musí dle imperativu této zásady sledovat, zda skutkově obdobný případ již neřešil a pokud ano, tak by měl případ řešit shodným způsobem. Pokud se hodlá od již jednou uplatněného řešení odchyliť, musí svůj postoj náležitě zdůvodnit.⁷³

⁷⁰ Ustanovení § 5 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“

⁷¹ Ustanovení § 5 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „Správní orgán uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“

⁷² VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář. 2., aktualiz. a rozš. vyd.* Praha: BOVA POLYGON, 2012, s. 90.

Shodně se vyjádřil i Nejvyšší správní soud, když ve vztahu k použití správního uvážení v případě promíjení daňového příslušenství konstatoval, že cit.: „*Tento závěr samozřejmě neznamená, že správní orgán rozhoduje v absolutní libovůli. I při volném správním uvážení je totiž správní orgán omezován principy platícími v moderním právním státě, a to zejména principem legitimního očekávání, který ač nebývá v zákonných textech výslovně pojmenován, je tradičně považován za součást českého právního řádu; je ostatně odvoditelný také ze základních zásad správního řízení (v současné době srov. např. § 2 odst. 3 správního řádu z r. 2004 o ochraně dobré víry). V posuzovaném případě se pak princip legitimního očekávání projevuje tak, že pokud správní orgán za obdobných a srovnatelných podmínek v několika případech daň prominul, daňový subjekt důvodně předpokládá, že tomu tak bude i v jeho případě. Pokud tomu tak ale nebude, půjde ze strany správního orgánu o překročení mezi správního uvážení a soud z takového důvodu rozhodnutí správního orgánu pro nezákonnost zruší právě s odkazem na § 78 odst. 1 poslední věta s. ř. s. „*

V širším slova smyslu představuje daňové řízení⁷⁴ právními normami upravený postup správce daně, který směřuje k vydání rozhodnutí o dani za určité zdaňovací období, kontrole plnění povinností ze strany adresátů těchto rozhodnutí, jakož i postupů směřujících k vymožení jejich splnění. Toto ovšem musí činit v souladu se zákonem což je odraz legitimacy výkonu státní moci, čemuž odpovídá čl. 2 odst. 3 Ústavy⁷⁵, či článek 2 odst. 2 Listiny⁷⁶. Princip zákonnosti pak deklaruje jakožto jeden ze základních principů dobré správy následně i úřad ombudsmana, když jej nazývá jakožto jednání v souladu s právem. V oblasti DŘ pak plyne z ní pro správce daně povinnost jednat v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy a to i v pozici exekučního správního orgánu.

Zásada zákonnosti pak spočívá ve dvou aspektech a tedy, že pro řádný výkon veřejné moci musí být stanoven hmotněprávní aspekt, tedy druh mocenského úkonu, kterým veřejná moc působí na fyzické a právnické osoby a s tímto úkonem musí jít ruku v ruce aspekt procesně-právní, tzn. stanovení určitého procesu, v rámci kterého je mocenský úkon

⁷⁴ Daňové řízení, které nepochybně patří do daňového práva procesního, představuje soubor právních norem, které upravují postup účastníků řízení v rámci realizace práv a závazků, které pro ně plynou z daňových vztahů. Základní procesně právní normou upravující daňové řízení je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Z hlediska komplexnosti je potřeba uvést, že daňové řízení je vedle registračního řízení a řízení o závazném posouzení jedním z typů zvláštního řízení při správě daní podle daňového řádu. Dle ustanovení § 134 odst. 3 daňového řádu se daňové řízení skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Toto ustanovení obsahuje taxativní výčet, a to řízení nalézací, placení daní a řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení.

⁷⁵ Ustanovení čl. 2 odst. 3 Ústavy stanoví, že: „*Státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon.*“

⁷⁶ Ustanovení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod stanoví, že: „*Státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.*“

realizován. Takový proces bude nabývat zejména podoby řízení, popřípadě jiného postupu, když řízením je proces, který směřuje k vydání rozhodnutí.

Tímto způsobem lze zajistit případnou ochranu práv subjektu. Tento subjekt má dispoziční právo se jich domáhat v rámci procesně právního aspektu principu zákonnosti, když Listina zakládá každému právo na soudní ochranu před rozhodnutím či jinému úkonu orgánu veřejné moci.⁷⁷ Každý takový to proces má určitý základní účel, legitimní cíl.

Nejvyšší správní soud – ve shodě judikaturou Ústavního soudu i ve shodě s vlastní judikaturou (viz zejm. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005-44, zveřejněný pod č. 689/2005 Sb., NSS) – podotýká, že ne každá interpretační nejasnost povede v daňovém právu k výkladu výhodnému pro soukromou osobu; bude tomu tak pouze tehdy, budou-li proti sobě stát srovnatelně přesvědčivé výkladové alternativy.

Srovnatelně přesvědčivé jsou výkladové alternativy tehdy, není-li žádná z nich zjevně a jednoznačně přesvědčivější než alternativy ostatní; nestačí tedy, že určitá alternativa je o něco přesvědčivější než jiná (jiné). Podmínka existence srovnatelně přesvědčivých výkladových alternativ je v případě výkladu § 19 odst. 1 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. 10. 2003 do 30. 4. 2004, dána – stojí zde proti sobě dvě alternativy, z nichž jedna se opírala o výklad teologický, a druhá, zcela protichůdná, o výklad gramatický, systematický a (v negativním slova smyslu – protože ve prospěch výkladové alternativy zastávané žalovaným nehovořil, ač tento tvrdil opak) i výklad historický.

Obě alternativy jsou nepochybně srovnatelně přesvědčivé, neboť jsou opřeny o racionální argumentaci a obecně uznávané výkladové metody a žádná z nich není zjevně přesvědčivější než alternativa opačná. Teleologický výklad nemůže mít automaticky přednost před jinými způsoby výkladu a zejména zásadně nemůže „dotvořit“ právní normu v daňovém právu v neprospěch daňového subjektu.⁷⁸ Je tedy třeba nalézt míru, kdy lze přistoupit

⁷⁷ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*, Praha: Linde, 2007, s. 116.

⁷⁸ Problematikou mezer v zákoně (v právu) se již Nejvyšší správní soud mnohokrát zabýval. Např. rozsudek ze dne 31. 8. 2009, č. j. 8 As 7/2008-116, č. 1953/2009 Sb., NSS, v nichž uvedl: „Nejvyšší správní soud se tedy zabýval situací, kterou psané právo nebere na zřetel. Dále je proto třeba posoudit, zda se jedná o mezeru v zákoně (srov. Melzer, F., *Metodologie nalézání práva*, Brno: služba Knihovnička, 2008, s. 174 a násl., který hovoří o teleologické mezeře; resp. Kühn, Z., *Aplikace práva ve složitých případech, k úloze právních principů v judikatuře*, Praha: Karolinum, 2002, s. 205 a násl., který hovoří o axiologické mezeře), nebo o úmysl zákonodárce. Existence mezery v zákoně je podmíněna nezamýšlenou neúplností právního řádu. Ta nastává tehdy, když zákonodárce nevzal v potaz hodnoty, principy, či argumenty, které jsou imanentní právnímu řádu jako celku. Nelze jí rozumět rozpor s principem účelnosti nebo právně politickými představami interpreta, ale s teleologickým pozadím celého právního řádu. Prvně zmíněný rozpor je řešitelný pouze změnou právní úpravy, zatímco teleologická mezera v zákoně obecně připouští její vyplnění, podle charakteru mezery buď analogií, nebo teleologickou redukcí. Je nutné rozlišovat mezi tzv. mezerou pravou a nepravou. O mezeru pravou se jedná v situaci, kdy aplikace jedné právní normy logicky předpokládá jinou právní normu, která však chybí a bez

ke změně daňové povinnosti ve smyslu jejího správného stanovení, prolomit tak právní jistotu daňového subjektu a rozhodnou o téže daňové povinnosti znovu. Zájmy daňových subjektů a správců daně budou v tomto ohledu zcela přirozeně protichůdné.

Bude-li poslední známá daň stanovena nesprávně v nižší výši, bude daňový subjekt logicky lpět na právní jistotě a správce daně naopak na naplnění cíle správy daní. V opačném případě, tj. při stanovení daně nesprávně ve vyšší výši, se role obrátí. Daňové řízení je po dobu plynutí lhůty pro stanovení daně vychýleno výrazně ve prospěch naplnění cíle správy daní, neboť obsahuje řadu prostředků, jimiž může být výše poslední známé daně změněna, a to i přesto, že tato byla stanovena pravomocně.

Kromě klasických opravných a dozorčích prostředků správního práva, jako jsou odvolání, obnova řízení a přezkumné řízení, se jedná ještě o typicky daňový prostředek v podobě dodatečného daňového přiznání. Projevem zásady právní jistoty je pak zakotvení prekluzivní lhůty pro vyměření nebo doměření daně. Po jejím marném uplynutí je jakákoliv změna poslední známé daně, ať už by byla v prospěch, či neprospěch daňového subjektu, vyloučena.

DŘ nově definuje cíl správy daní oproti ust. § 2 odst. 2 ZSPD⁷⁹, který stanovil cíl správy daně jakožto stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Toto mění politiku státu k problematice správného stanovení daně, když dříve byla státní politika položena na požadavku, aby nebyly kráceny daňové příjmy, nyní je zde zákonný požadavek, respektive povinnost pro orgány státní správy zohledňovat i otázku správného stanovení daně, a to i s ohledem na skutečnost, že příjmy státu budou v důsledku tohoto nižší.

Tento posun reflektoval NSS ve svém rozhodnutí⁸⁰ a podotkl, že cit.: „*Cílem správy daní je daň správně zjistit a stanovit (v rovině nalézací) a zabezpečit její úhradu (v rovině platební). Jakkoli lze polemizovat s tímto vymezením v daňovém řádu z roku 1992, dle kterého cílem správy daní bylo stanovit a vybrat daň tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy (§ 2 odst. 2 daňového řádu z roku 1992), procesní předpis, dle kterého již postupoval žalovaný, tzn. daňový řád z roku 2009, upřednostňuje hledisko správnosti, nikoli hledisko fiskální (§ 1 odst. 2 daňového řádu z roku 2009). Dochází k výraznému posunu, co se týče odpovědnosti správce*

jejíhož doplnění je dané ustanovení neaplikovatelné (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 1 As 21/2010–65, č. 2838/2013 Sb., NSS). Obsahem mezery nepravé je pak neúplnost psaného práva ve srovnání s explicitní úpravou obdobných případů, tj. neúplnost z pohledu principu rovnosti anebo z pohledu obecných právních principů (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 12. 3. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 83/06). Také je nutno vzít v úvahu rozdíl mezi mezerou vědomou, u níž je vyloučeno její vyplnění interpretací soudu, a nevědomou, u níž aktivita soudu vyloučena není (srov. výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 As 7/2008-116).“

⁷⁹ Ustanovení § 2 odst. 2 ZSPD stanoví, že: „Správci daně postupují v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a při vyžadování plnění jejich povinností v daňovém řízení volí jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy.“

⁸⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46.

daně za zjištěný skutkový stav. Zatímco dříve správce daně dbal především na to, aby stát nebyl krácen na svých příjmech, nyní musí dbát především toho, aby daň byla stanovena po právu, tj. ve správné výši. Musí tak přihlížet ke všem skutečnostem, které jsou pro správné stanovení daně rozhodné, a to ať jsou ve prospěch či v neprospěch daňového subjektu. Cíl správy daně, tak jak byl zakotven v daňovém řádu z roku 2009, však zcela jistě neznamená, že by byl správce daně a priori povinen vyhledávat za daňový subjekt skutečnosti, které by mohly být v jeho prospěch; pokud je však ve své dispozici má, musí se jimi zabývat. Nad rámec uvedeného je nutno konstatovat, že jakkoli byl cíl správy daně vymezen v daňovém řádu z roku 1992 především s ohledem na státním fiskáloví, judikatura Ústavního soudu i správních soudů požadavek na správnost stanovené daně jednoznačně upřednostňovala. Lze v této souvislosti odkázat např. na nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07, č. 122/2009 Sb., ÚS, dle kterého při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu. Pokud nebyl v souvislosti se stanovením daňové povinnosti stěžovatele dodržen ze strany správních orgánů zákonný postup, jehož nedostatky nebyly soudy, které se ztotožnily s právními závěry finančních orgánů, napraveny, přičemž se jednalo o závažné porušení zásad daňového řízení, došlo k porušení principu spravedlivého procesu. Obdobně v nálezu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, č. 85/2006 Sb., ÚS, Ústavní soud uvedl, že při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené.“

Mám za to, že, v případě řešení komplikovaných případů daňového práva bude vstupovat většinou zájem státu na výběru daně (který reprezentuje veřejný zájem, přičemž veřejný zájem je součástí zásady legality a tuto skutečnost odvozujeme z jednotlivých zákonů⁸¹), za předpokladu, že tato zásada je v zákoně definována jako správné stanovení a vybrání daně.

Je očividné, že pokud bude orgán státní správy postupovat v souladu s DŘ (pokud jeho úprava má ústavněprávní základ), bude dodržovat i zásadu zákonnosti. V případech praktické aplikace práva však je nejednou složité určit, zda zvolený postup odpovídá ještě hraničním zásadám. V případě přesahu těchto mantinelů bude na místě využít principu proporcionality, tak, aby byl splněn smysl a účel zákona a vytyčena správná cesta.

Princip veřejného zájmu se pak dostane do konfliktu např. s principem ochrany vlastnictví či jinými principy, jejichž základ je pozitivně uchopen zejména v Listině. Jinak

⁸¹ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář. 2., aktualizované a rozšířené vydání*. Praha: BOVA POLYGON, 2012, s. 100.

řečeno, funguje jednoduchá premisa: pokud státu odvádím daň ve správné výši a jsou eliminovány úniky na dani, směřují vybrané prostředky do správy věcí veřejných, neboli každý by měl mít zájem na tom, aby druhý nekrátil daně, protože ve svém důsledku tímto bude potrestán on sám.

Jak podtrhuje Lichnovský ve svém komentáři,⁸² otázka povinnosti respektovat všechny zásady, tzn. jejich současného působení, znamená, že není možné účelově nebo arbitrárně některou ze zásad v konkrétní situaci opomenout. Při aplikaci některé ze základních zásad daňového řízení může být tato pro konkrétní případ či postup limitována či negována konkrétním zákonným ustanovením.

K tomuto aspektu při interpretaci práva se vyjádřil ve své rozhodovací praxi ÚS a podotkl že cit. : „*V systému psaného práva má přitom obecné právní pravidlo charakter samostatného pramene práva pouze preter legem (čili pokud psané právo nestanoví jinak).*“⁸³

Právní povaha a nastavení rozsahu působnosti základních zásad znamená nezbytnost aplikovat tyto zásady zpravidla současně s aplikací konkrétního ustanovení DŘ či speciálních daňových zákonů, tedy současně s konkrétním pravidlem. K tomu je nutné použít výklad systematický, a to ve specifické formě, neboť má být použito konkrétní pravidlo a souběžně obecná právní zásada nebo přímo právní princip.⁸⁴

1.6 Zásady v exekčním řízení a jejich systematizace

V první řadě je třeba konstatovat, že ani základní odvětvové principy nejsou výslovně definovány v textu právního předpisu. Jsou výsledkem abstrakce doktríny exekčního práva a výrazem apriorní povahy těchto principů. Macur. J. upozorňuje, že základní zásady dokonce nemusejí být v úplném souladu se všemi ustanoveními pozitivního práva: „*Absolutní soulad ani není možné předpokládat, pokud se na tvorbě pozitivních norem významnou měrou podílí vůle zákonodárce, zatímco základní zásady jsou výlučně výsledkem lidského poznání. V případě optimálního stavu se konstrukce základních zásad neodchyluje od psané pozitivní právní úpravy, a naopak zase normy psaného pozitivního práva se nedostávají do rozporu s obsahem základních zásad a konkrétních norem pozitivního práva*“⁸⁵.

Zároveň však Macur J. odmítl to, že základní zásady neumožňují dosáhnout dalších hlubších a všeobecných poznatků jako těch, které je možné vyvodit analýzou norem

⁸² LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář. 3. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2011, s. 14.

⁸³ Nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97.

⁸⁴ srov. Nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97.

⁸⁵ MACUR, Josef, *Kurs občanského práva procesního. Exekčního práva. 1. Vydání.* Praha: C. H. Beck, 1998, s. 59.

pozitivního práva. Právě naopak, samotný rozbor právních norem umožňuje lépe pochopit podstatu a povahu právních struktur. „*V zájmu řádného fungování právního řádu, který má dynamickou povahu, je třeba trvale obnovovat soulad mezi abstraktní konstrukcí základních zásad a konkrétních norem pozitivního práva.*“⁸⁶

Se zřetelem na výše uvedené, volím klasifikaci základních zásad a principů exekučního jako doktrinální. Některé principy mají svůj reálný odraz v konkrétních exekučně právních normách, jiné v judikatuře, a konečně některé akcentují více evropské unijní právo. Exekuční právo je založeno na širokém spektru základních zásad, jejíž vývoj byl ovlivněn historií.

Těmito základními zásadami jsou jednak zásady typické pro činnost správních orgánů, tedy také ty, jež se uplatňují v řízení podle procesního režimu SŘ a DŘ, a pak zásady, které jsou typické buď pro celé řízení exekuční, nebo alespoň pro některý jeho úsek.

Systém zásad, které uvádím, má zejména účel přehledový, přičemž zohledňuji specifika správního potažmo daňového řízení, a podtrhuji, že s ohledem na vícero exekučních řízení v právním systému ČR může dojít k tomu, že generální procesní podmínky budou uplatňované v jiném rozsahu anebo jiným způsobem. Taktéž předmět a účel těchto řízení může vyžadovat splnění dalších osobitých podmínek, které nenachází uplatnění v jiném druhu exekuce.

1.7 Zásady v exekučním řízení

Jak bylo předestřeno v předchozí kapitole DŘ, základní zásady daňového řízení jsou přímo inkorporovány ve svém textu právního předpisu. Jedná se o § 5 – § 9 DŘ, a to část, kterou zákonodárce označil jako základní zásady správy daní. Budeme-li akcentovat základní definici správy daní obsaženou v § 1 DŘ, která předjímá všechny skutečnosti, které se mohou mezi správcem daně a třetími osobami uskutečnit, lze vyjmenované zásady pojmout jako určující pro interpretaci celého zákona, a to včetně úpravy exekuční. DŘ na první pohled nepočítá s právními zásadami či principy, které by nebylo možno vyvodit z platných právních předpisů. Neodkazuje ani na žádné extralegální normy a systémy.

DŘ, jeví se, oproti OZ nastaven více pozitivisticky, a to tak, že zdroj principů je třeba nalézt v účinném právu, přičemž zásady v zákoně obsažené je třeba v první řadě doplnit základními zásadami pro činnost správních orgánů obsaženými v § 2 – § 8 SŘ. Tyto zásady jsou právě kvůli ust. § 177 DŘ použitelné i při SŘ. Oba právní předpisy, tedy jak DŘ, tak SŘ

⁸⁶ MACUR, Josef, *Kurs občanského práva procesního. Exekučního právo. 1. Vydání.* Praha: C. H. Beck, 1998, s. 59.

a jejich katalog zásad jsou zaměřeny apriori výlučně na činnosti správních orgánů/správce daně bez ohledu na ostatní účastníky řízení. Výjimkou potvrzující pravidlo budiž tzv. oboustranné zásady (např. zásada součinnosti či mlčenlivosti, které působí na obě strany daňověprávního vztahu).

V exekučním řízení rozdíl od univerzálního OSŘ, kde převažuje princip dispoziční, a to za předpokladu, že má povahu sporného řízení je v případě exekučního řízení podle SŘ a ovládáno zásadou oficiality.

Exekuční příkaz je vydáván správcem daně či jiným správním orgánem při exekuci na vymožení povinnosti, která byla uložena exekučním titulem, kterým se zahajuje exekuční řízení, z úřední povinnosti, jsou-li splněny všechny podmínky přípustnosti. Taktéž zde výjimkou pokud se správce daně učiní rozhodnutí vymáhat nedoplatek jinak než podle DŘ, např. prostřednictvím soudního exekutora. Tento pak učiní pouze na návrh správce daně.

1.7.1 Vybrané zásady pro nucený výkon exekučních titulů, zásady pro správu daní

Exekuční praxe a teorie formuluje ty zásady, které jsou signifikantní pro nucený výkon exekučních titulů. Stejně jako při všeobecných procesních zásadách i exekuční řízení jsou vázány všeobecnými pravidly založenými na abstrakci vycházející z empirických poznatků.

Mezi základní zásady řadím zejména tyto zásady:

1. zásada zákonnosti,
2. zásada vyšetřovací,
3. zásada formálních předpokladů exekuce,
4. zásada ochrany a obrany povinného a třetích osob,
5. zásada výkonu exekuce jen na uspokojení existujících práv,
6. zásada výkonu exekuce jen způsoby upravenými v zákoně,
7. zásada výkonu exekuce jen z majetku povinného,
8. zásada přiměřenosti,
9. zásada suficience,
10. zásada priority,
11. zásada přednosti,
12. zásada proporcionality,
13. zásada výkonu exekuce jen na uspokojení existujících práv,
14. zásada výkonu exekuce jen z majetku povinného,
15. zásada zákazu navrácení do předešlého stavu.

Zásadu zákonnosti považují z hlediska právní síly za primus inter parēs mezi zásadami, a to zejména z níže uvedených důvodů. Zásada zákonnosti je zakotvena v § 5 odst. 1 DŘ a její obdobné reciproční znění lze duplicitně nalézt i v § 2 odst. 1 SŘ. Ukládá povinnost správce daně postupovat při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy a taktéž mezinárodními smlouvami.⁸⁷ Úmluva Rady Evropy o ochraně lidských práv a základních svobod a na ni navazující Doporučení Výboru ministrů Rady Evropy Rec (2007) o dobré veřejné správě ve znění dodatku považuje za jeden ze základních komponentů dobré správy právě zásadu zákonnosti.

Pro správnou aplikaci a interpretaci práva lze tvrdit, že sama zásada zákonnosti je zastřešujícím korektivem, který sám o sobě nastavuje zákonný postup adresátů právních norem v souladu s těmito právními normami. Proto ji uvádím jako první, byť pořadí zde uvedených zásad nemá povahu „vyšší právní síly“.

Lze také konstatovat, že zásada zákonnosti proklamuje podobné cíle jako zásada legitimity výkonu státní moci, kdy lze odkázat na čl. 2 odst. 3 Ústavy, který stanoví, že státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon nebo článek 2 odst. 2 Listiny, který stanoví, že státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.

Zrcadlově obdobně pro právnické osoby a fyzické osoby najdeme v Ústavě (v čl. 2 odst. 4) zásadu, že každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá a Listina obdobně v čl. 2 odst. 3, že každý může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá. Zásadu zákonnosti pak deklaruje jakožto jeden ze základních principů dobré správy následně i úřad ombudsmana, když jej nazývá jakožto jednání v souladu s právem a pracuje s právním řádem České republiky jako celkem.⁸⁸

⁸⁷ Úmluva Rady Evropy o ochraně lidských práv a základních svobod a na ni navazující Doporučení Výboru ministrů Rady Evropy Rec (2007) o dobré veřejné správě ve znění dodatku považuje za jeden ze základních komponentů dobré správy zásadu zákonnosti, kde uvádí že: cit. „*Veřejné orgány jsou povinny konat a postupovat v souladu s právem, mají dodržovat zákony, mezinárodní právo a obecné zásady, které řídí jejich organizaci, fungování a činnost. Nemají vydávat svévolná opatření, oproti tomu mají konat v souladu s pravidly, jež definují jejich pravomoci a postupy. Je zakázána svévole, a to i při využití správního uvážení. Své pravomoci vykonávají veřejné orgány pouze tehdy, když k tomu jsou zákonem oprávněny, a pouze za tím účelem, pro který jim tato pravomoc byla svěřena.*“ Dostupné ze systému systém ASPI pod číslem LIT 43622CZ.

⁸⁸ Ombudsman vykládá zásadu zákonnosti v souladu s právním řádem ČR jako celkem. Vykládá právní předpisy a aplikuje je ve vzájemné souvislosti. Nejednoznačnost právního předpisu, vyloží podle jeho smyslu, přičemž respektuje hierarchické uspořádání státní správy, tedy stanoviska nadřízeného úřadu a konstantní judikaturu soudů. Nadřízený úřad na žádost podřízeného úřadu poskytne své jednoznačné a srozumitelné právní stanovisko k řešení určitého právního problému. Nadřízený úřad aktivně sjednocuje postup podřízených úřadů vydáváním závazných právních stanovisek zejména v důležitých právních otázkách. Srov. zpráva o šetření ochránce ze dne 12. 7. 2016, sp. zn. 4432/16/VOP, dostupná z: <<https://eso.ochrance.cz/Nalezene/Edit/4974.>>

Zároveň zásada zákonnosti nastavuje maximy správního práva (včetně ústavněprávního rámce), kterou musí správní orgán, nehledě na samotné „zavinění“ exekuce povinným či závažnost deliktního jednání, pro které byla proti povinnému nařízena exekuce, překročit. Zásada výkonu exekuce jen způsoby ustanovenými zákonem je jednou ze záruk legality postupu exekučního orgánu. Exekuce je prostředkem státního donucení ke splnění právní povinnosti, kterou povinný nesplnil dobrovolně, a to zásahem do absolutních majetkových práv (a někdy i základních práv⁸⁹) povinného. Toto donucení však musí být nevyhnutelně regulované právními normami, a to pokud jde o výpočet způsobů vedení exekuce, tak i procesní postup v rámci jednotlivých způsobů a správní praxe.

Z vlastní vázanosti rozhodovací činnosti na předchozích skutečnostech je třeba vidět dvě zásadní oblasti pro rozbor. První je vázanost správce daně vlastní, nezákonnou praxí, a druhá okruh skutečností, které aktivují zásadu legitimního očekávání. Právě postup jednotlivých správních orgánů a jejich nezákonná správní praxí je v oblasti správy daní velmi časté téma.

Za předpokladu, že zákon takovou úpravu neobsahuje, je nutno ke stejnému výsledku dojít interpretací. Pakliže, je ustálená správní praxe v souladu se zákonem, je založena právní jistota daňového subjektu a správce daně je povinen v souladu s touto správní praxí jednat i do budoucna. V případě, že dojde ke změně správní praxe, je správce daně povinen dostatečně předem na to daňový subjekt upozornit. Zde si dovoluji podotknout, že i na dlužníka z peněžitého plnění ze správního řízení správce daně pohlíží jako na daňový subjekt.

V daňové exekuci, podobně jako je tomu převážně při výkonu rozhodnutí prováděné soudem, platí dále zásada vyšetřovací, pokud jde o zkoumání podmínek přípustnosti exekučního řízení a taktéž je spojena s procesem zjišťování skutečného stavu, jejichž obdobu ve věci zahájení řízení plní zásada dispoziční a zásada oficiality. Pozitivně právní hledisko, tedy tak, jak jsou tyto zásady definovány v zákoně, je přímo pro správu daní upraveno pouze jednou, a to zásadou oficiality v ust. § 9 odst. 2 DŘ jako povinnost správce daně soustavně zjišťovat předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činit nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny.

Zásadu dispoziční a poměr mezi zásadami je třeba vyvozovat z textu DŘ. Stejně tak zásady nemají svůj odraz v základních zásadách obsažených v SŘ, popřípadě v principech dobré správy definovaných Úřadem ombudsmana. DŘ obsahuje několik možností jak zahájit

⁸⁹ Typickým příkladem je vynucení vstupu do obydlí nebo jiného prostoru, kde se podle důvodného předpokladu nachází majetek povinného.

řízení jednak podáním podatele, samostatným vyrozuměním správce daně, anebo vydáním rozhodnutí, se kterým zákon přímo zahájení řízení spojoval⁹⁰ (viz například ust. § 178 DŘ u nařízení daňové exekuce, přičemž vydáním exekučního příkazu dochází k zahájení exekučního řízení).

Například probírané exekuční řízení (ust. § 178 DŘ) a druhým kupříkladu řízení o zajištění pohledávky zástavním právem (ust. § 170 DŘ). Je logické, že v případě, kdy zákon stanoví, že se s určitým konkrétním rozhodnutím pojí zahájení řízení, že správce daně nebude zahájení řízení samostatně osobě oznamovat, maximálně tuto o zahájení řízení poučí. Avšak v případech, kdy je řízení představováno prakticky jedním rozhodnutím, už logika pokulhá.

Svoboda takovou situaci glosuje tak, že je povinností zákonodárce, aby správní řízení předcházelo vydání rozhodnutí a pokud v rámci principu proporcionality vítězí veřejný zájem, tak správní řízení může vydání rozhodnutí následovat. Pak již však půjde o přezkum rozhodnutí a to nejčastěji cestou řádného opravného prostředku. Ač tedy Svoboda nesouhlasí, že by existovalo obecně zaručené právo na řádný opravný prostředek, tak v těchto případech existuje zvláštní právo na takový prostředek ochrany.⁹¹

Taktéž je tato zásada spojena s principem materiální a formální pravdy, kdy spolu se zásadou projednací tvoří vzájemné spektrum, kde se v určitém poměru tyto dvě zásady prolínají. To ve výsledku umožňuje uskutečňovat dokazování správným způsobem v souladu s právem na spravedlivý proces vůči daňovému subjektu. Panuje jistá dichotomie v oblasti teorie, jestli je správa daní ovládána zásadou materiální nebo formální pravdy. Toto lze najít v jednotlivých ustanoveních DŘ, které se věci věnují.

Zásada ochrany povinného a třetích osob je taktéž osobitou procesní zásadou nevyhnutelnou vzhledem na účinky donucovacích procesních úkonů exekutora vůči povinnému a třetím osobám. Úlohou této zásady je vyloučení jakýchkoliv nedostatků procesního postupu, ke kterým může dojít náhodně, z nedbalosti nebo záměrně a které mohou poškozovat povinného, třetí osoby a veřejný zájem.

Vykonání exekuce jen na uspokojení existujících práv je procesní zásadou, které uplatnění v exekučním řízení má zabránit neoprávněným zásahům do postavení povinného v situaci, kde vymáhané právo neexistuje. V této souvislosti je však potřebné opětovně zdůraznit, že exekuční správní orgány nepřezkoumávají věcnou správnost exekučního titulu

⁹⁰ Ustanovení § 178 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „**(I)** Daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.“

⁹¹ SVOBODA, Petr. *Ústavní základy správního řízení v České republice: právo na spravedlivý proces a české správní řízení*. Praha: Linde, 2007, s. 130.

a tedy nemohou zkoumat ani zohlednit neexistenci vymáhaného práva v čase vzniku exekučního titulu.

Zásada výkonu exekuce jen z majetku povinného s určitou dávkou zjednodušení znamená, že oprávněný má právo na uspokojení své vymáhané jen z výtěžku z exekuce majetku povinného a ne z výtěžku z exekuce jakéhokoliv majetku. Tato zásada chrání třetí osoby před účinky exekuce vedené proti povinnému.

V praxi tato zásada najde uplatnění například v excindačním sporu a v tzv. žalobě z lepšího práva, případně žalobě o vydání bezdůvodného obohacení. Tato zásada se v nepeněžních exekucích uplatňuje při vymáhání peněžních nároků. Přimo při vymáhání nepeněžních nároků nemá tato procesní zásada opodstatnění a v některých případech ji není možné uplatnit dokonce ani z logických důvodů (např. předmětem vyklizení nemovitosti je nemovitost oprávněného, předmětem exekuce odebráním věci je věc oprávněného).

Zásada přiměřenosti vychází z požadavku nezasahování do práv povinného a jeho neomezování v rozsahu širším než je nutné za účelem dosáhnutí účelu exekučního konání. Tato zásada, samozřejmě nachází uplatnění jak při peněžní exekuci, tak při nepeněžité exekuci. Při peněžité exekuci se přiměřenost vyžaduje při volbě způsobu exekuce v rámci zvoleného způsobu.⁹² Při obou dvou druhích exekuce musí být zásada přiměřenosti respektovaná zejména při takovém výkonu exekuce, který může zasáhnout do základních práv povinného (otázka volby prostředku, razance při jeho využití, prevence vzniku škody, zachování integrity povinného a dotčených osob, atd.).

V DŘ je zakotvena na několika místech. Zejména je obsažena v § 175 odst. 2 DŘ⁹³ a v souladu s § 5 odst. 3 DŘ.⁹⁴ Správce daně musí volit takový způsob vymáhání nedoplatku, který je pro dlužníka nejvýhodnější, resp. co nejméně nákladný.⁹⁵ Je poté na správci daně, aby zvážil, zdali požádá soudního exekutora o vymožení daňových nedoplatků. Tato zásada se projevuje i při volbě způsobu daňové exekuce. Úkolem této zásady je také vyloučení jakýchkoliv nedostatků procesního postupu, kvůli kterým může dojít náhodně, z nedbalosti

⁹² V některých procesních situacích je však pro dosáhnutí účelu exekučního konání nemožné napřed zjišťovat hodnotu majetku povinného (například hodnota nemovitosti, ale i výška exekvovatelných prostředků v rámci disponibilního zůstatku na účtu povinného). Požadavek přiměřenosti možno v těchto případech úplně vyhovět až následně, po verifikaci hodnoty zabezpečeného majetku povinného, resp. Po verifikaci exekvovatelnosti prostředků na účtu povinného.

⁹³ Ustanovení § 175 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „Správce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku“.

⁹⁴ Ustanovení § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „Správce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku“.

⁹⁵ SCHELLEOVÁ, Ilona a kol. *Exekuce*. Ostrava: KEY Publishing s.r.o., 2008, s. 25.

nebo záměrně a které mohou poškozovat povinného anebo třetí osoby.⁹⁶ Zásada zákonné ochrany daňového dlužníka se dále aplikuje např. i v případě stanovení rozsahu srážek ze mzdy nebo v případě odkladu nebo zastavení daňové exekuce, jak o tom budu pojednávat dále.

Z tohoto důvodu správce daně žádá soudní exekutory o vymožení daňových nedoplatků minimálně. Tato zásada se projevuje i při volbě způsobu daňové exekuce. Zásada zákonné ochrany daňového dlužníka se dále aplikuje např. i v případě stanovení rozsahu srážek ze mzdy nebo v případě odkladu nebo zastavení daňové exekuce, jak o tom bude pojednáno dále. Aby výčet zásad daňové exekuce byl úplný, zmíním ještě některé zásady, které jsou obsaženy v katalogovém výčtu základních zásad správy daní, které platí pro celé daňové řízení.

1.8 Dílčí závěr

K faktoru základních zásad exekuce je stanovena tato otázka č. 1: *„Právní principy jsou součástí platného daňového práva a mají svůj základ v právních předpisech.“*

V první kapitole práce jsem se zaměřil na základní zásady a principy pro správu daní, vymezení exekuce, její obecnou charakteristiku, včetně ústavněprávního rámce a práva na spravedlivý proces, přičemž jsem došel k závěru, **že exekuce respektive systém práva, tak, jak je tvořen na platformě procesních předpisů nutí subjekty právních vztahů zvolit si to, co pro ně je v dané chvíli a čase nejlepší a v rámci právní argumentace si zvolit ty principy, které se v daném případě hodí nejvíce.**

Z hlediska právních základů a postupů v rámci exekučního řízení si dovoluji konstatovat, že u laické a v řadě případů i u odborné veřejnosti je patrná značná neznalost základních zásad i obecné znalosti právní úpravy exekučního řízení. S ohledem na výše uvedené se autor domnívá, že jen skutečný odborník dnes dokáže rozlišit a pojmenovat elementární diferenciativní kritéria provádění exekuce podle DŘ nebo EŘ.

Z hlediska jazykového lze uvést závěr, že na ustavení určitého požadavku zatěžující stát v tom smyslu, že v rámci své územní a osobní působnosti nemůže vykonávat svoji pravomoc bez jakékoliv vazby na právní normy a odvozené právní principy. O následcích působení daného principu lze uvažovat i opačně, z pohledu občana, který je zdrojem veškeré státní moci, a bez něhož by nebyl státu a státní moci.

⁹⁶ V česko-slovenské procesualistice tuto zásadu uvádí Macur. Bližší viz MACUR, Jiří. *Kurz občanského práva procesního – Exekuční právo. 1. Vydání.* Praha: C. H. Beck, 1198, s. 59.

Z této perspektivy tedy koncept právního státu představuje určitou garanci pro jednotlivce, že jimi konstituovaná státní moc bude sloužit pouze v jejich prospěch a nebude k jejich újmě svévolně zneužívána. **Domnívám se, že právní zásady jsou naprosto běžnou součástí správy daní včetně exekučních procesů.**

Lze tvrdit, že všechny principy mají svůj základ v konkrétním zákonném zdroji. Zdrojem takovýchto principů je typicky Listina a Ústava.⁹⁷ Tyto garantují zejména zastřešující princip zákonnosti na základě, kterého se poté další principy odvíjí. Ústavní soud považuje čl. 1 odst. 1 za proklamativní prohlášení, které charakterizuje Českou republiku, a nemůže být proto např. postupem soudu v určitém případě porušeno.⁹⁸

Nicméně z principu, že ČR je demokratickým právním státem, vyvozují zásadní důsledky zejména v případech, kdy konkrétní pravidlo není sice v ústavním pořádku výslovně vyjádřeno, přesto je však podle názoru Ústavního soudu implicitně jeho imanentní součástí.

Jistou spornost spatřuji v čl. 1 odst. 1 Ústavy. Článek je považován za základ tzv. materiálního právního státu a je základem například pro odvozený princip právní jistoty, který v sobě obsahuje další principy, jako je princip legitimního očekávání či ochrany práv nabytých v dobré víře. Tyto pochopitelně ze znění článku neplynou, avšak judikatura se pod jeho znění bez dalšího podřazuje.

V čl. 1 odst. 1 Ústavy ostatně judikatura nachází zákazy retroaktivního působení zákonů, protože tyto v řádném jiném ustanovení právního řádu (až na dovolení ve vztahu k právu trestnímu, avšak zde pouze ve prospěch pachatele) naleznout není možné. Na spornosti zmíněného článku nic nemění ani dílčí zákonná úprava, kupříkladu v podobě zásady legitimního očekávání obsažené v ust. § 8 odst. 3 DŘ.

Takto lze najít další část principů v SŘ či DŘ, kde jsou zakotveny buď v úvodních ustanoveních, nebo je lze vyvodit z textu zákona dedukcí. I skeptici totiž uznávají, že z právního řádu lze určité obecné principy dovodit dedukcí. Jejich výhrady směřují převážně vůči tomu, že soudy principy odvozují též z pramenů neformální povahy nebo je dokonce samy vytvářejí. Vedle toho jsou tu prameny mezinárodního práva, zejména lidskoprávní mezinárodní smlouvy, a právo unijní.

V rámci EU lze tvrdit, že principy proporcionality, legitimního očekávání, dobré víry a zneužití práva jsou pramenem práva samy o sobě, což je rozdíl oproti tuzemskému pojetí. Všechny tyto prameny můžeme označit za formální prameny práva. Z výše uvedeného

⁹⁷ Zejména mám na mysli tyto ustanovení: čl. 1 odst. 1 Ústavy a čl. 1 až 4 až 36 a 38 Listiny základních práv a svobod.

⁹⁸ Nález Ústavního soudu ze dne 3. října 1996 sp. zn.: Pl. ÚS 120/96.

vyplývá, že justifikace použití právních principů právě těmito prameny je široce akceptována. Podobný pohled na věc najdeme i v judikatuře – i v případě odmítnutí obecných právních principů soudem, není vyloučen takový případ, že bude právní princip inkorporován do formálně závazného pravidla.⁹⁹

Problematická může být působení principu dobré víry a zneužití práva. Zde musím zmínit, judikatura je nejčastěji skloňuje s volným hodnocením důkazů respektive s obecnější zásadou dokazování.

Právě zásada volného hodnocení důkazů nemá úplnou prioritu. V rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 5/2008 – 75 je zásada volného hodnocení důkazů vysvětlena následovně: „*Zásada volného hodnocení důkazů znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovila, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznámá to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musejí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také plně podléhá kognici správních soudů, k odstranění protiprávního stavu.*“

Za situace, kdy však selhává náprava protiprávního stavu v rámci odvolacího řízení upraveného v DŘ či jiných řádných a mimořádných opravných prostředků, nezbyvá daňovému subjektu nic jiného, než vyhledat ochranu v režimu správního soudnictví. Nicméně i zde platí, že správní soudy nemají v řízení o žalobách proti rozhodnutím správních orgánů stanoveno privilegované pořadí pro řízení ve věcech spojených s exekucním řízením, jelikož zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, neobsahuje z hlediska své celkové struktury např. ustanovení, které by určovalo závazné pořadí věcí, v jakém má být rozhodnuto o odvolání proti příslušným rozhodnutím správních orgánů.

Tím se typicky liší např. od § 92 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů, který ukládá odvolacím soudům povinnost s nejvyšším urychlením projednat a rozhodnout o odvolání proti rozhodnutím insolvenčních soudů

⁹⁹ Srov. např. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2008, č. j. 2 As 20/2008-73, kde se uvádí cit: „*Charta základních práv Evropské Unie, stejně jako závěry konference veřejného ochránce práv, mají pro činnost veřejné správy sice nesporný akademický a metodický význam, nicméně nenaplnují ani formální, ani materiální znaky právních norem, či obecně zdrojů práva. Jedná-li se o soudní přezkum konkrétních správních aktů, pak není na místě, aby se správní soud opíral o tyto obecné proklamace postrádající všeobecnou závaznost bez toho, že by současně odkázal na konkrétní zákonná ustanovení, do nichž byly tyto principy a zásady transponovány.*“

vydaným v insolvenčním řízení ve stanoveném pořadí. Správní soud oproti tomu řeší případy zpravidla tak, jak mu napadly, a rychlost, s jakou se dostane k projednání toho kterého případu souvisejícího s vydaným a doručeným exekučním příkazem, je poté závislá na tom, jak je tou kterou agendou v rámci regionu zatížen. To pochopitelně v celkovém kontextu poznamenává i rychlost a efektivitu směřující k nastolení práva a v některých případech již daňovému subjektu nezbyvá nic jiného, než podstoupit zdlouhavé řízení na cestě k uplatnění nároku z titulu náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem dle zákona č. 82/1998 Sb.,

Lze konstatovat, že některé důkazní prostředky mají vyšší prioritu, některé mají naopak nižší prioritu. Například nárok na odpočet daně se dokazuje prostřednictvím daňového dokladu, a to podle § 73 DŘ. Naopak v evropské judikatuře existuje názor, že právě nárok na odpočet je z hlediska důkazního možno zpochybnit, a to i přes skutečnost, že existuje daňový doklad, zejména aplikací principů dobré víry a principu zneužití práva (vyjma faktického zpochybnění listiny, která tvoří podklad dokladu). Oba výše zmiňované principy jsou v Evropském právu pramenem práva a ob stojí i samotnému textu zákona.

V českém právním řádu je takto aplikován pouze princip zneužití práva, přičemž zákonné podchytení principu ochrany práv nabytých v dobré víře lze najít v SŘ, konkrétně jako jednu zásadu. Právě díky aplikaci zákonného podkladu obsaženého v SŘ lze princip aplikovat i v daňovém právu, když v současné době tomu tak je pouze ve vztahu k harmonizovaným právním předpisům. Pak je zde samozřejmě i otázka praktická, respektive otázka do jaké míry orgány aplikují princip dobré víry a princip legitimního očekávání.

Mám za to, že princip zneužití práva je aplikován často zejména díky tomu, že má oporu v právu soukromém, naopak v právu veřejném jeho přítomnost chybí.

Další otázkou je zdali princip zneužití práva může také působit contra legem proti osobě zúčastněné na správě daní například proti povinnému z daňové exekuce. Dle mého názoru, toto v našem právním řádu není možné. Judikatura se opírá zejména o teoretické závěry práva soukromého konkrétně o působení pravidla lex specialis, ovšem takový pohled je možný pouze za současné kodifikace pravidla, tzn. pouze v právu soukromém.

2 Exekuce v České republice a vybraných zemích

Respektování práva je jedním z předpokladů demokratického právního prostředí. Jedním z aspektů je, že soud (či jiný státní orgán) z pozice autority dané zákonem (rozhodne, zpravidla vydá rozhodnutí „jménem státu“) upraví práva a povinnosti účastníků anebo rozhodne spor. Stát tímto následně garantuje, že se musí postarat o vymahatelnost takto „nalezeného“ práva, a to jinak řečeno, upravit prostředky způsobilé zajistit vymožení povinnosti, nebude-li splněna dobrovolně.¹⁰⁰

Státní orgány musí postupovat, jak v nalézací, tak vykonávací fázi řízení pouze na základě zákona (v rovině legislativní, aplikační, realizační) a legitimním očekáváním jeho adresátů. Podstatou zákonnosti je právě respektování demokratického právního řádu v čele s ústavností (konstitucionalitou). Ústavnost kromě analogického významu jako zákonnost, znamená soulad zákonů a podzákonných právních předpisů s ústavou.

A právě legitimita v právní teorii vymezuje požadavek ospravedlněnosti nebo ospravedlnitelnosti především samotného platného práva (ale také státního zřízení vůbec).¹⁰¹ Donucení ke splnění (nucené vymáhání) v řízení uložených povinností, jež nebyly ve stanovené lhůtě splněny dobrovolně, tedy tzv. exekuce (či alespoň její hrozba opřená o odpovídající realizaci), představuje zcela zásadní a nepostradatelnou složku činnosti veřejné správy.

Bylo by však mylné z uvedeného dovozovat méněcennost této fáze řízení oproti fázím ostatním; bez ní by mnohdy celé předcházející řízení nemohlo nikterak dosáhnout svého účelu (a i tam, kde realizována není, nezřídka efektivně působí již samotná její potencialita). Právě exekuce, ať již daňová či jiná, slouží ve své podstatě především k tomu, aby právo bylo skutečně právem.¹⁰²

2.1 Vývoj a exekuce v České republice a otázka komplexnosti daňového řízení v ČR v kontextu exekuce a odlišnost některých procesních úprav

Z hlediska komplexnosti je potřeba uvést, že daňové řízení je vedle registračního řízení a řízení o závazném posouzení jedním z typů zvláštního řízení při správě daní podle DŘ.

Dle ustanovení § 134 odst. 3 DŘ se daňové řízení skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Toto ustanovení obsahuje taxativní výčet,

¹⁰⁰ BUREŠ, Jaroslav, DRÁPAL, Ljubomír. *Občanský soudní řád I. a II. díl. Komentář*. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 2062.

¹⁰¹ KUBŮ, Lubomír, *Teorie práva*. Praha: Linde, 2007, s. 154.

¹⁰² Tamtéž.

a to řízení nalézací, placení daní a řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení. Výše uvedené uvádí, že DŘ je velice strukturovaný a upravuje několik druhů zvláštních řízení, která se dále člení na dílčí řízení. Je nesporným faktem v otázce výkladu a aplikace právních norem DŘ, že daňové právo procesní, jakožto část daňového práva, patří do zvláštní části finančního práva, které je samostatným odvětvím v systému našeho práva. Finanční právo pak z důvodu nadřazenosti veřejné moci nebo kogentnosti právních norem řadíme do oborů veřejnoprávních.

Již prvorepubliková nauka zdůrazňovala, že vynucování splnění vrchnostenských aktů patří k nejdůležitějším právům státu.¹⁰³ Vykonávací řízení sleduje realizaci toho, co bylo shledáno právem v případě, že nedošlo k dobrovolnému plnění. Prostřednictvím vykonávacího řízení dochází k donucení, tedy k výkonu práva i proti vůli toho, kdo měl právní povinnost k plnění.

Nebylo by správné pojímat vykonávací řízení jako druhou fázi, tedy jako řízení, které časově a věcně navazuje na řízení nalézací (byť se to v mnoha ohledech takto může jevit).¹⁰⁴ Stejně tak Skulová poukazuje na problematiku správní exekuce, že není ani stadiem obligatorním ani automaticky nenásleduje stádium předchozí, ale označuje tuto část řízení za závěrečné fakultativní stadium celého správního řízení.¹⁰⁵

Bylo by však mylné z uvedeného dovozovat méněcennost této fáze řízení oproti fázím ostatním; bez ní by mnohdy celé předcházející řízení nemohlo nikterak dosáhnout svého účelu (a i tam, kde realizována není, nezřídka efektivně působí již samotná její potencialita). Právě exekuce, ať již daňová či jiná, slouží ve své podstatě především k tomu, aby právo bylo skutečně právem.¹⁰⁶

Z hlediska komplexnosti bude třeba se vypořádat s otázkou právního dualismu, potažmo provázaností jednotlivých institutů napříč jednotlivými exekučními řízeními. Konstatuji, že úprava exekucí je disperzní tj. rozptýlená v právním řádu. V této souvislosti je třeba si klást otázku, zdali by nebylo vhodnější vést budoucí vývoj směrem k větší jednotě, kdy v minulosti tendovaly snahy zákonodárce v legislativním procesu některé předpisy zrušit či upřednostnit na základě obecných zásad práva jeden předpis před druhým.

Například v souvislosti se zrušením dvoukolejnosti exekucí se dokonce uvažovalo o úplném zrušení části šesté OSŘ a její transformaci do EŘ, nicméně od tohoto řešení bylo

¹⁰³ HOETZEL, Jiří. *Československé správní právo, všeobecná část*. Praha: Melantrich, 1934, s. 358.

¹⁰⁴ WINTEROVÁ, Alena a kol. *Civilní právo procesní, 6. aktualizované vydání, doplněné o předpisy evropského práva*. Praha: Linde Praha a.s., 2011, s. 39.

¹⁰⁵ SKULOVÁ, Soňa a kol. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, s. 325.

¹⁰⁶ Tamtéž s. 326.

nakonec z pragmatických důvodů opuštěno. Taková změna by si totiž vyžádala množství koncepčních změn ve vazbách a odkazech mezi jednotlivými částmi OSŘ i v dalších procesních předpisech, které využívají aparát výkonu rozhodnutí podle OSŘ, případně na něj odkazují a počítají s ním (zejm. daňový řád, správní řád, insolvenční zákon, trestní řád, zákon o mezinárodním právu soukromém a procesním).

Zasáhla by i mnoho předpisů hmotného práva ze všech oblastí (občanský zákoník, zákon o rodině, resp. nový občanský zákoník, zákoník práce, zákon o soudech a soudcích, zákon o vyšších soudních úřednících, zákony z oblasti sociálních dávek atd.), které počítají s ustanoveními o výkonu rozhodnutí podle OSŘ a bylo by nutno je novelizovat. Rozsah těchto změn neumožňoval řešení na půdorysu všech zmiňovaných právních předpisů této novely a je spíše námětem do budoucna pro účely prací na případné rekodifikaci exekuce jako takové.

Jednou z možností řešení současného stavu je sjednocení úpravy exekucí do jednoho právního předpisu. Tzv. „*super*“ exekuční řád by tak upravoval všechny formy exekuce pro celý právní předpis. Taková úprava by vedla ke snížení počtu státních zaměstnanců, snížení nákladů na provoz (mzdy, odvody, technické vybavení). Koncentrací jednotlivých exekucí by se odstranila vícekolejnost vymáhání pohledávek, došlo by zpřehlednění celého systému a zároveň by nedocházelo ke střetům exekucí, vykonávaných různými subjekty.

Je nutno konstatovat, že pro účely dizertační práce je stěžejní právě vztah mezi daňovou exekucí a správní exekucí, tj. možnost komplexní právní úpravy. Právě komplexnost, tj. bez odkazu na přiměřené použití obecné procesní normy povede k menší míře nejasnosti a pochybnosti o tom, jaké je postavení účastníků exekučního řízení a jaká práva a povinnosti jim při provádění daňové exekuce vznikají.

Soudní výkon rozhodnutí je koncipován tak, že v řízení vystupuje kromě oprávněného a povinného i soud, který má na ostatních účastnících exekučního řízení nezávislé postavení. Naproti tomu např. v daňové exekuci proti sobě stojí pouze správce daně a daňový dlužník. Jelikož se ale na výkon daňové exekuce přiměřeně použijí ustanovení OSŘ, vystupuje správce daně vlastně v dvojediném postavení, a to jak v „*pozici soudu*“, tak „*oprávněného*“. Mohou vznikat i pochybnosti, zda oprávnění, která OSŘ přiznává soudu a která tedy náležejí při výkonu daňové exekuce i správci daně, nevedou ke stavu, kdy správce daně de facto supluje činnost soudu a provádí některé úkony, které by měly de lege ferenda náležet pouze nezávislému orgánu moci soudní a ne správci daně, jakožto orgánu moci výkonné.

Zde mám především na mysli např. rozhodování správce daně při provádění daňové exekuce prodejem nemovitých věcí o tom, které závady vážnoucí na dotčené nemovitosti dražebním prodejem nemovitosti zaniknou a které nikoli atp.

Je třeba zdůraznit, že zákon ponechává na volbě správce daně, jaký způsob vymáhání zvolí za účelem vymožení daňového nedoplatku. Na výběr je mu dána zejména exekuce prováděná v rámci pověření exekutorským úřadem podle EŘ (s využitím OSŘ) a daňová exekuce upravená DŘ. Podotýkám, že do konce roku 2013 měl správce daně možnost využít k realizaci vymáhání i civilní soud, avšak výše uvedenou novelou č. 344/2013 Sb., (vycházela věcně z novely občanského soudního řádu č. 396/2012 Sb.) mu byla tato možnost odebrána.

Vymáhání, které bylo svěřeno soudu a nebylo v době nabytí účinnosti novely dokončeno, bylo na základě přechodných ustanovení přesunuto na soudní exekutory. Význam slova „vymáhání“ je nutno brát a *minor* ad *maius* jako pojem širší než pojem „daňová exekuce“, resp. „*exekuční řízení*“. S ohledem na DŘ právě je vymáhání, konkrétně vymáhání daní řazeno do části spadající pod dílčí daňové řízení – při placení daní viz § 134 odst. 3 písm. b) DŘ.

Otázkou k zamyšlení zůstává, proč není vymáhání daní uvedeno ve výčtu obsaženém v § 134 odst. 3 písm. b) DŘ. Zde zákon pracuje pouze s pojmem „*exekuční řízení*“, které je považováno za dílčí daňové řízení. Tato absence svědčí faktu, že vymáhání daní je spíše otázkou správy daní, jakožto pojmu širšího než samotné daňové řízení, které je pouze jedním z řízení, kterými se naplňuje účel správy daně. Dalším důvodem může být, že vymáhání daní není samostatným řízením (pro které je charakteristické formální vymezení počátku a konce), ale jde spíše o určitý druh postupu, když správce daně v rámci § 175 DŘ volí přiměřený způsob vymožení daňového nedoplatku.

Jde spíše o otázku teoretickou, pro praktické účely by otázka systematického zařazení neměla mít zásadní vliv, a to s odkazem na rozšířenou působnost základních zásad správy daní.

Tyto se podle DŘ aplikují na celou oblast správy daní, nejenom úzce na daňové řízení. Je tak zaručena právě ochrana osob zúčastněných na správě daní i mimo zahájené a probíhající daňové řízení. Ani otázka subjektivity správce daně, který vymáhá nedoplatek, není dotčena (viz § 10 odst. 3 DŘ, kdy správce daně disponuje vlastní subjektivitou v občanském soudním řízení, jedná-li ve věcech souvisejících se správou daní, nejenom tedy v daňovém řízení).

Mohu shrnout, že daňovou exekucí se rozumí exekuce nařizovaná a prováděná správcem daně dle DŘ. Oproti tomu je správní exekuce je dle výše uvedeného zákona exekucí

nařizovanou a prováděnou podle SŘ. Někdy se správní exekuce ztotožňuje s exekučním řízením ve věcech správních, resp. s poslední fakultativní fází správního řízení.¹⁰⁷

SŘ však otázku nařízení a provádění exekuce neupravuje, protože se zabývá pouze kompetenčními otázkami v souvislosti s exekucí peněžitých plnění. Komplexně je v SŘ zakotvena jen exekuce nepeněžité plnění. Pokud budu vycházet z gramatického výkladu lze konstatovat, že exekuce na peněžítá plnění jsou nařizována dle DŘ. Jsem si vědom, že vycházím pouze z výkladu gramatického.

Stejně tak exekuce dle DŘ a EŘ vykazují určité odlišnosti. Jak již bylo zmíněno výše, exekuce není automatickým vyústěním dlužníkovy nečinnosti po vydání rozhodnutí. Společnými prvky obou exekucí je především nutnost přítomnosti exekučního titulu, který vydal orgán nadaný rozhodovací pravomocí a který splňuje podmínky jak formální, tak materiální vykonatelnosti, které jsou vymezeny níže. Rozdílů je více než dost a právě komparace vícero exekucí by byla předmětem samostatné práce. Přesto lze tvrdit, že je v české právní úpravě určitá nejednotnost procesní úpravy exekučního práva.

2.2 Úprava exekucí pojistného v režimu SŘ a nejednotnost procesní úpravy

Právě otázka komplexnosti či opozitní otázka nejednotnosti procesní úpravy je spjata s otázkou exekučního řízení ve věci pojistného. Jak jsem uvedl, procesní úprava exekuce na pojistné je upravena v procesním režimu SŘ. SŘ odkazuje ve vztahu k exekucím na peněžítá plnění na postup pro správu daní.¹⁰⁸

Orgány sociálního zabezpečení mají přiznaný status exekučního orgánu a jimi vydaná rozhodnutí či výkazy nedoplatků jsou titulem i pro správní výkon rozhodnutí.¹⁰⁹ Tento procesní režim se uplatní pro tyto správní exekuce na peněžítá plnění, ve vztahu k nimž SŘ odkazuje na postupy pro správu daní v DŘ. Stejný procesní režim je i v případě zdravotních

¹⁰⁷ Viz např. KADEČKA, Stanislav. In: Skulová, Soňa. a kol. *Správní právo procesní. 3. Vydání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2017, s. 317.

¹⁰⁸ Ustanovení § 106 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: *Exekučním správním orgánem, který na žádost správního orgánu uvedeného v § 105 odst. 1 písm. a) nebo osoby oprávněné z exekučního titulu provádí exekuci na peněžítá plnění, je obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona, nestanoví-li zákon, že exekučním správním orgánem je správní orgán uvedený v § 105 odst. 1 písm. a).*

¹⁰⁹ Viz ust. § 104h zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že: *„(1) Vykonatelná rozhodnutí ve věcech pojistného a vykonatelné výkazy nedoplatků jsou titulem pro správní výkon rozhodnutí., (2) Správní výkon rozhodnutí ve věcech pojistného provádí ten orgán, který rozhodnutí vydal v prvním stupni řízení; to platí obdobně pro výkazy nedoplatků“*. A ust. § 159 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, obojí In: BECKONLINE [právní informační systém], [cit. 6. 8. 2021].

pojišťoven a pojistného na veřejné zdravotní pojištění.¹¹⁰ Exekuční správní orgán při provádění exekuce postupuje dle ustanovení DŘ. V takovém případě pak orgány sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny vykonávají správní exekuci na peněžité plnění, když postupují dle SŘ, který odkazuje na DŘ.

Způsob a forma exekuce (soudní, správní, daňová) respektive její členění vyplývá ze zákona č. 119/2001 Sb., zákona, kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. Zde je správní exekucí rozuměno exekuce, kterou činí správním orgán dle zvláštního právního předpisu.¹¹¹ Problém spatřuji v tom, že takováto exekuce je nařizována právě podle SŘ.

SŘ má pouze správní exekuce na nepeněžité plnění (§ 107 až 129 SŘ), aniž by tento odkazoval na postup podle jiných právních předpisů jinak upravujících exekuční řízení či výkon rozhodnutí (OSŘ, DŘ, EŘ). Zastávám názor, že takovéto exekuční řízení na peněžité plnění je nařizováno dle DŘ. V daném případě se mohu opřít o výklad gramatický¹¹² a ukotvení institutu dělené správy upravené v § 161 DŘ.¹¹³ První z nich je situace, kdy je orgánem veřejné moci, jenž není správcem daně, uložena určitá platební povinnost osobě, která není daňovým subjektem. K uložení této peněžité povinnosti došlo na základě „*nedaňového*“ zákona.

¹¹⁰ Ustanovení § 53 odst. 8 a 9 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů, In: ASPI [právní informační systém] BECKONLINE, [cit. 6. 8. 2021] stanoví, že: **(8) *Vykonatelná rozhodnutí ve věcech uvedených v odstavci 1 a vykonatelné výkazy nedoplatků jsou titulem pro soudní nebo správní výkon rozhodnutí.***

(9) *Správní výkon rozhodnutí ve věcech uvedených v odstavci 1 provádí zdravotní pojišťovna, která platební výměr vydala v prvním stupni řízení; to platí obdobně pro výkazy nedoplatků.*

¹¹¹ Zákon v poznámce pod čarou odkazuje na zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹² Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 3. 6. 2015, sp. zn. 5 Afs 170/2015-28: „*Nejvyšší správní soud nepochybně, že výklad zákona nelze opřít pouze o výklad gramatický, který je v daném případě zcela jednoznačný. Nicméně ani užitím jiných výkladových metod nelze dospět k závěru o nutnosti širšího výkladu pojmu vymáhání, jak tvrdí stěžovatel. Vymáhací řízení je jedním z několika možných řízení, která mohou probíhat v rámci Hlavy V. daňového řádu, tedy v rovině platební, má svá zákonem stanovená pravidla a postupy, které nelze bez zákonné opory promiscue vztahovat i na případy ostatní, byť se odehrávají v rovině platební a být mohou mít pocitově i fakticky pro daňový subjekt obdobný dopad jako nucený výkon rozhodnutí. Stěžovateli nelze přisvědčit v tom, že není rozdílu, jestliže správce daně vymůže úhradu daně daňovou exekucí nebo tím, že zabaví každý přeplatek na dani, který daňovému subjektu vznikne v průběhu posečkání příslušenství daně, které se později ukáže nezákonně sděleným.*“

¹¹³ Ustanovení § 161 odst. 1 až 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „**(1) *K dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.***

(2) *Orgán veřejné moci věcně příslušný ke správě placení peněžitého plnění podle odstavce 1 je v tomto rozsahu správcem daně. Osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.*

(3) *K dělené správě rovněž dochází, jestliže zákon stanoví, že ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil.*“

Jde o tzv. procesní dělenou správu, neboť orgán, který peněžité plnění uložil, vybírá, vymáhá a eviduje toto peněžité plnění a při úkonech v rámci výběru, vymáhání či evidenci plnění používá DŘ. Proto také odstavec 2 stanoví, že tento orgán veřejné moci má postavení, jako by byl správce daně, a osoba, která je povinna tohoto plnění hradit, má pak postavení obdobné daňovému subjektu.

Toto peněžité plnění se rovněž považuje za daň, viz § 2 odst. 3 písm. b) DŘ. Podmínky k přechodu procesního režimu z „*nedaňového*“ zákona na DŘ stanovuje tento „*nedaňový*“ zákon, nikoliv DŘ. Z výše uvedeného dovodíme, že základními předpoklady, kdy dochází k tzv. procesní dělené správě, jsou:

- orgán veřejné správy,
- nejedná se o správce daně,
- rozhodne a založí platební povinnost k peněžitému plnění tykající se veřejného rozpočtu,
- základním procesním předpisem je DŘ.

Jsou-li naplněny výše uvedené podmínky § 161 DŘ je tímto orgánem správce daně. Z osoby, ze které byla takovým rozhodnutím tohoto orgánu veřejné správy založena povinnost plnit, se stává daňový subjekt. Takové plnění lze označit jako daň ve smyslu § 2 odst. 3 písm. b) DŘ.¹¹⁴

Pokud tyto kritéria ve smyslu § 161 DŘ splňují veřejné pojišťovny či orgány sociálního zabezpečení jsem zastáncem názoru, že se jedná o správce daně podle DŘ. Problematický se jeví fakt, že pojistné peněžité plnění nespadá po zkratku „*daň*“ a tím pádem nejsou orgány sociálního zabezpečení ex lege správci daně. Prakticky uloží povinnost peněžitou, která směřuje do státního rozpočtu a při její správě a placení je procesním předpisem DŘ, při premise, že placení je nedobrovolné. Pokud by ale měli tyto orgány veřejné správy (orgán sociálního zabezpečení) postavení správce daně, pak by spíše měli ve smyslu 154 DŘ¹¹⁵ žádat správce daně o převedení přeplatku na úhradu svého nedoplatku.

¹¹⁴ Ustanovení § 2 odst. 3 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že „(3) *Daně se pro účely tohoto zákona rozumí b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona.*“

¹¹⁵ Ustanovení § 154 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „*Přeplatek se použije i na úhradu nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně, u něhož je nedoplatek evidován, vyžádá-li si ho správce daně tak, aby žádost došla správci daně, u něhož je evidován přeplatek, ještě před vystavením příkazu k jeho vrácení, nejpozději však do dne, kdy uplyne lhůta stanovená pro jeho vrácení. K žádosti se připojí výkaz nedoplatků, které mají být přeplatkem uhrazeny; pokud se požadavek uplatní prostřednictvím propojených informačních systémů, stačí předložit výkaz nedoplatků dodatečně do 30 dnů od uplatnění požadavku na úhradu nedoplatků prostřednictvím těchto systémů. Žádosti se vyhová i v případě, že přeplatek vznikne do 30 dnů ode dne vyžádání. Bylo-li správci daně doručeno více žádostí, provede se úhrada v pořadí, v jakém správci daně žádosti došly. Úhrada nedoplatků evidovaných u správce daně, u něhož je evidován přeplatek, má přednost.*“

O převedení přeplatku na úhradu nedoplatku může správce daně, který eviduje přeplatek, požádat i jiný správce daně (u kterého je evidován nedoplatek). Součástí žádosti musí být i výkaz nedoplatků, jež mají být přeplatkem uhrazeny vyjma situací, kdy nedoplatek evidující správce daně požádá správce daně evidujícího přeplatek prostřednictvím informačního systému. V takovém případě může výkaz připojit i později. Žádost musí dojít příslušnému správci daně nejpozději před vystavením příkazu k vrácení přeplatku daňovému subjektu či do dne, kdy uplyne zákonná lhůta pro vrácení přeplatku.

Uvedené znamená, že pokud žádost o převedení přeplatku došla ke správci daně ve stejný den, v jaký byl vyhotoven příkaz k vrácení přeplatku, byla podána pozdě. Takový subjekt by se v dané situaci vyhnul exekuci (hospodárnější hledisko), ovšem je nutno podtrhnout, že takový postup není v souladu se zákonem s ohledem na skutečnost, že v oblasti sociálního zabezpečení obsahují předpisy svoji vlastní úpravu dobrovolného placení pojistného.

Otázkou by také bylo ve smyslu § 197 odst. 2 a 4 DŘ přihlašování pohledávek k uspokojení z výtěžku dražby. Jiná situace je, pokud ji přihlašuje sám správce daně a jiná pokud osoba z exekuce, která byla přerušena ve smyslu zákona č. 119/2001 Sb.

Pokud bychom predikovali první situaci, pak správce daně přihlásí jakoukoliv pohledávku ke svému uspokojení, v druhém případě pak správní orgán musí na základě zákona započít správní exekuci a příslušné peněžité plnění přihlásit jako přerušenu.

Rozvrh výtěžku dražby ve smyslu § 232 DŘ provedl soud.¹¹⁶ Lepší procesní situaci bude mít poté dlužník za předpokladu, že správce daně je orgán sociálního zabezpečení. Větší problém vidím v případě pojistného na veřejném zdravotním pojištění. Předmětné peněžní plnění není součástí veřejného rozpočtu, ale je rozpočtem pojišťovny. Proto se zákonná úprava dle § 161 DŘ o dělené správě nelze aplikovat a zdravotní pojišťovna je v pozici „pouze“ exekučního správního orgánu. V dané situaci lze připustit spíše tu procesní situaci, že pojišťovna vystupuje čistě v roli exekučního správního orgánu a aplikuje se DŘ. Pokud ne,

¹¹⁶ Ustanovení § 232 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „(1) V případě, že podal přihlášku oprávněný z exekuce přerušené podle jiného právního předpisu nebo věřitel, jehož pohledávka je zajištěna zajišťovacím převodem práva váznoucím na předmětu dražby, a jeho přihláška nebyla odmítnuta, rozhodne na základě návrhu správce daně, který daňovou exekuci provedl, o rozvrhu výtěžku dražby soud.

(2) Po právní moci rozhodnutí o udělení přiklepu a úhradě nejvyššího dražebního podání správce daně předloží obecnému soudu dlužníka návrh na provedení rozvrhového řízení.

(3) Správce daně připojí k návrhu část spisu v rozsahu, ze kterého je patrný průběh daňové exekuce a částka k rozdělení.

(4) Po doručení pravomocného usnesení soudu o výsledku rozvrhového řízení provede správce daně bezodkladně úhradu pohledávek ve výši stanovené v tomto usnesení a případný vratitelný přeplatek vrátí dlužníkovi do 15 dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí.“

vznikla by nová forma exekuce podle DŘ, ale vedená správním orgánem a s tím zákon nepočítá a tato není upravena.

Poněkud problematičtější se může zdát plnění pojistného na veřejném zdravotním pojištění. Takové plnění není součástí veřejného rozpočtu, ale je součástí rozpočtu zdravotní pojišťovny. Proto zde nemůžeme aplikovat ustanovení o dělené správě a zdravotní pojišťovna má roli exekučního správního orgánu.

V daném případě je pak základním procesním předpisem DŘ. K tomu úřad ombudsmana zformuloval problematiku statutu veřejných zdravotních pojišťoven takto: *„Při striktním výkladu ustanovení § 161 odst. 1 DŘ, je třeba zdravotní pojišťovny z režimu dělené správy vyloučit, neboť jejich rozpočty nelze považovat za veřejné ve smyslu § 2 odst. 2 DŘ. To však neznamená, že zdravotní pojišťovny nemají povinnost postupovat subsidiárně při správě placení pojistného dle DŘ. DŘ je obecným právním předpisem upravujícím postup správních orgánů při správě placení veřejnoprávních pohledávek. Zdravotní pojišťovny se do jeho režimu dostávají skrze § 106 odst. 3 SŘ. Nestanoví-li zvláštní předpisy jinak, jsou povinny postupovat při správě placení pojistného podle DŘ stejně jako jiné správní orgány, jejichž postup podléhá režimu dělené správy. Rozsah aplikace SŘ a DŘ na postup zdravotních pojišťoven při správě placení pojistného, je určen zejména tím, zda zvláštní právní předpisy obsahují dostatečně komplexní úpravu či nikoliv.“*¹¹⁷ *Rozsah aplikace správního řádu a daňového řádu na postup zdravotních pojišťoven při správě placení pojistného, je určen zejména tím, zda zvláštní právní předpisy obsahují dostatečně komplexní úpravu, či nikoliv.* Jinak bychom připustili nový typ exekuce podle DŘ, kterou by vedl správní orgán s čímž, ovšem zákonná úprava nepočítá a není pro takový postup zákonná opora.

2.3 Dílčí závěr

K faktoru komplexnosti exekuce můžeme odpovědět že: ***„Faktem je skutečnost, že všechny exekuce i ty dílčí jsou si velmi podobné a v konečném důsledku postavené na stejných právních principech jako jiné exekuce.“***

Typickým příkladem je výše uvedený příklad na exekuce s peněžitým plněním. Je pravdou, že obě peněžitá plnění, tedy jak sociální pojištění, tak pojistné, jsou obdobné jako daně a obě úpravy exekucí, tedy jak příspěvku na sociální pojištění, tak úprava exekucí

¹¹⁷ Podrobněji srov. např.: <https://eso.ochrance.cz/Nalezene/Edit/6996> cit: *„Vzhledem k tomu, že zvláštní právní předpisy neobsahují adekvátní právní úpravu povolení splátek, je třeba skrze § 106 odst. 3 správního řádu aplikovat právní úpravu § 156 a § 157 daňového řádu. Analogická aplikace občanského zákoníku nepřichází v úvahu z důvodu existence adekvátní veřejnoprávní úpravy v daňovém řádu“.*

pojistného je zmatečná a může přinést komplikace. Toto všechno může přinést interpretační potíže a vnáší určitou míru nejistoty. Tvrdím, že je lepší nahlížet na pojistné plnění jako na daň a na jednotlivé adresáty právní normy jako na subjekty správy daní. V případě povinného se jeví takový postup jako mírnější s tím, že dobrovolně může ex ante uhradit peněžité plnění (např. dlužné pojistné), a to formou uhrazení nedoplatku přeplatkem na jiné dani nebo tím, že je zde možnost uspokojit správce daně, již při rozvrhu výtěžku, který sám správce daně provádí.

Prakticky pod slovo daň můžeme subsumovat jak samotné daně, tak peněžité plnění v podobně pojistného a příspěvků. U pojistného a příspěvků rozlišujeme dvě fáze, a to tyto: stanovení a placení daně, které se zabývá následným využitím těchto plnění. DŘ rozlišuje mezi lhůtou pro stanovení daně (§ 148 DŘ), a lhůtou pro placení daně (§ 160 DŘ).

Lhůta pro placení daně určuje lhůtu, do jejíhož uplynutí je správce daně oprávněn vymáhat daňový nedoplatek. Tato lhůta činí šest let a počíná běžet dnem splatnosti daně. Jedná se o lhůtu prekluzivní, jejím uplynutím zaniká právo státu vybrat daňový nedoplatek. Takové plnění je součástí práva sociálního zabezpečení, které je ústavně zakotvené v čl. 26 a násl. Listiny. Situace by tak byla obdobná jako například u poplatků, u nichž je zřejmé, za jakým účelem jsou vybírány.

Můžeme předpokládat, že se jedná o peněžité plnění, které je vybíráno ve prospěch veřejného rozpočtu, popřípadě rozpočtu neveřejného v případě veřejného zdravotního pojištění.

Vhodnější se jeví skutečnost, že plnění by mělo přejít pod právo daňové a obě odvětví by spolu splynula. Bylo by vhodné, pokud by ze strany zákonodárce došlo ke sjednocení exekučního postupu buď zavedením jedné právní úpravy, nebo eliminací rozdílů, které v těchto oblastech v současné době existují. Právní jistotě by to mohlo jen a jen pomoci. Prozatím je nutné, aby orgán, který exekuci provádí, pečlivě zkoumal podle jakého procesního postupu je vykonávané rozhodnutí vydáváno, ale současně musí zkoumat, podle jaké právní normy probíhá, resp. probíhat má samotná exekuce, neboť v řadě případů se bude jednat o právní normy odlišné. Upřednostňuji především hledisko účelu, tedy za jakým účelem jsou poplatky vybírány, tj. ve prospěch veřejného rozpočtu, popřípadě rozpočtu neveřejného v případě veřejného zdravotního pojištění.

2.4 Právní úprava exekucí v zahraničí

2.4.1 Německo

V Německu je charakterizováno vykonávací řízení jako proces sloužící k vynucení splnění povinnosti dlužníka vůči věřiteli, uložené mu vykonatelným rozhodnutím soudu či jiného orgánu ve věcech soukromých i veřejných. Společnými prvky obou exekucí je především nutnost přítomnosti exekučního titulu, který vydal orgán nadaný rozhodnutím.

Teorie charakterizuje vykonávací řízení jako proces, který vede k donucení dlužníka k plnění své povinnosti věřiteli, a to na základě vykonatelného rozhodnutí.¹¹⁸ Výkon rozhodnutí v Německu je upraven zejména německým civilním soudním řádem (*Zivilprozessordnung*)¹¹⁹ v jeho §§ 704 až 959.

Stejně jako v české právní úpravě, tak německé právo má obecný předpis na daňově-správní proces a pak konkrétní předpisy týkající se jednotlivých druhů daní a vymáhání. Komplexním právním předpisem je v *Abgabenordnung*, který obsahuje také trestní předpisy ohledně daní, jako jsou například daňové trestné činy (např. krácení daně či daňové úniky), které jsou u nás upraveny v trestním zákoníku.

Proto je *Abgabenordnung* proti českému daňovému řádu dosti rozsáhlejším právním předpisem a z tohoto důvodu i komplexnějším. Vymáhání je pak upraveno v šesté části. Exekuce v Německu je postavena na třech základních premisách, a to práva věřitele, který podobně jako v České republice se nemůže svého práva dovolat svémocně (až na výjimky), ale musí využít příslušný soud.

Německý stát má podobně jako v České republice na výkon rozhodnutí monopol. V Německu se neprovádějí exekuce, ale výkony rozhodnutí. Dluhy vymáhá celkem cca 4.700 vykonavatelů, přičemž, Německý vykonavatel je státní úředník. Jedná se o úřední osoby (*Beamte*), které jsou pověřeny výkonem rozhodnutí, předvolání a doručováním na základě § 154 zákona o soudním zřízení (*Gerichtsverfassungsgesetz*).¹²⁰

¹¹⁸ BROX, Hans, WALKER, Wolf- Dietrich. *Zwangsvollstreckungsrecht*. Mnichov: Carl Heymanns Verlag, 2008, s. 25.

¹¹⁹ *Zivilprozessordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Dezember 2005* (BGBl. I S. 3202; 2006 I S. 431; 2007 I S. 1781), die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2633) geändert worden ist. Anglický překlad dostupný z <https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_zpo/index.html>

¹²⁰ *Gerichtsverfassungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. Mai 1975* (BGBl. I S. 1077), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2633) geändert worden ist. Anglický překlad dostupný z <https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_gvg/index.html>.

Tento vede svoji kancelář, ovšem na svoje náklady¹²¹. V tomto spatřuji hybridní systém mezi státním monopolem a soukromým podnikáním. Vykonavatel dostává plat a zároveň je motivován příplatky a podíly z vymožených plnění. Německá procesní teorie taktéž poskytuje právo na soudní ochranu, a to na ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Podle něj v obecné unijní rovině platí, že právo na spravedlivý proces vyžaduje, aby byl zaručen účinný právní prostředek nápravy umožňující dovolávat se občanských práv.¹²²

Z hlediska právního tak ani v případě povinného ve vykonávacím řízení nemůže být vyloučen přístup k soudu. Navzdory tomu ovšem požadavek účinného výkonu rozhodnutí nemůže negovat právo povinného na přístup k soudu. Typicky při jednání německého správního orgánu v rozporu s právem na spravedlivý proces, musí mít možnost stěžovatel napravit případné vady prostřednictvím soudního přezkumu.¹²³

Další premisu spatřuji v tom že, takto uplatňovaným a výkonem rozhodnutí chráněným právem je požadavek určitého plnění. V neposlední řadě němečtí procesualisté uvádějí, že projevem exekučního řízení není pouze nucené uskutečnění plnění určité povinnosti, ale také mimo jiné zajištění splnění této povinnosti. Je tedy zřejmé, že německá právní úprava stojí na obdobných základech jako právní úprava česká. Obdobně je pak nahlíženo na vztah řízení nalézacího a exekučního.

2.4.2 Angloamerické země

Historický vývoj právního řádu v Anglii a ve Walesu se vytvořil na podkladě soudci tvořeného práva. Jednotlivé orgány, které se zabývají výkonem rozhodnutí, můžeme rozdělit do pěti kategorií: vykonavatele Vrchního soudu (High Court Enforcement Officers), vykonavatele při soudu hrabském popř. rodinném (County/Family Court Bailiffs), vykonavatele při Magistrate Courts – trestních soudech první instance (Civilian Enforcement Officers), certifikované vykonavatele (Certificated Enforcement Officer) a necertifikované vykonavatele (Non-Certificated Bailiffs), vykonavatele při Magistrate Courts – trestních

¹²¹ BÁČOVÁ, Petra. *V Německu exekutory nemají, tamní soudy ročně zahájí více než 6 milionů výkonů rozhodnutí*. In: Exekutorská komora České republiky [online]. EKČR: 2013 [cit. 26. 7. 2021]. Dostupné z <<https://www.ekcr.cz/1/aktuality-pro-media/1403-v-nemecku-exekutory-nemaji-tamni-soudy-rocne-zahaji-vice-nez6-milionu-vykonu-rozhodnuti-18-11-2013?w=>>>.

¹²² Rozsudek výboru druhé sekce Evropského soudu pro lidská práva ze dne 12. 11. 2002 ve věci stížnosti č. 47273/97 – Běleš a ostatní proti České republice, bod 49.

¹²³ Rozsudek velkého senátu Evropského soudu pro lidská práva ze dne 6. 11. 2018 ve věci stížností č. 55391/13, 57728/13 a 74041/13, Ramos Nunes de Carvalho proti Portugalsku, bod 132.

soudech první instance (Civilian Enforcement Officers), certifikované vykonavatele (Certificated Enforcement Officer) a necertifikované vykonavatele (Non-Certificated Bailiffs).

První tři kategorie představují úředníky působící při soudech, zbylé dvě kategorie představují soukromé osoby. Věcná působnost těchto různých typů vykonavatelů není shodná, je ovšem patrné, že systémy výkonu rozhodnutí v Anglii a Walesu jsou mnohavrstevnaté.

Co se týče místní působnosti, vykonavatelé v pozici státních úředníků jsou svojí funkcí navázáni na soud, při kterém působí, zatímco pro činnost vykonavatelů soukromých nařízení Lorda kancléře (Lord Chancellor) o certifikaci vykonavatelů z roku 2014 (The Certification of Enforcement Agents Regulations 2014) nestanoví žádné územní omezení, pouze omezení časové. Doba platnosti certifikátu vydaného podle citovaného nařízení je stanovena na dva roky.

Floridské exekuční procesy nejsou stejné jako procesy v jiných státech, a už vůbec ne jako procesy americké vlády. Poukazuje na způsob, jakým fungují postupy vymáhání na Floridě, je však reprezentativní pro procesy všech států. Navíc, protože Spojené státy mají federální vládní strukturu, mají jednotlivé státy svrchovanost v mnoha oblastech, včetně většiny řízení v rámci občanského práva, jako jsou řízení týkající se smluv, majetku, obchodních formací, zastupitelství a deliktů, stejně jako většina řízení v trestním právu.

Otázky vymáhání jsou obvykle také předmětem státního práva, a jak autor poukazuje v komparaci se zahraniční úpravou, tak americký systém vymáhání občanského práva je komplexní a složitý a řídí se především státními zákony, které jsou si v 50 různých státech podobné, ale nejsou stejné. Mezi hlavní hráče patří věřitelé a dlužníci, přičemž jak věřitelé, tak dlužníci obvykle potřebují pomoc svých právních zástupců, avšak rozdíl je ten, že věřitelé si na rozdíl od dlužníků právní zástupce často nenajímají. Mezi vládní úředníky, kteří zde hrají zásadní roli, patří šerifové nebo jiní místní úředníci, kteří jsou s ohledem na exekuci pověřeni vícero povinnostmi.

A konečně, na celý proces, který strany iniciovaly obvykle prostřednictvím svých právních zástupců, dohlíží soudci. Nakonec, i když se jedná o propracovaný zákonný a regulační rámec, jako je vymáhání občanského práva, zůstává právní systém USA systémem obyčejového práva s tradicí jurisdikce na základě rozhodnutí o jednotlivých případech; to je jak na státní úrovni, tak zejména v legislativě o konkurzu, kdy se záležitosti projednávají u federálních soudů. Skutečně, pokud mají osoby, zejména osoby z jiného státu nebo z jiného národa, obavy týkající se vymáhání práva, mohou vyhledat radu u zkušeného právníka v této oblasti a jurisdikci. Jinak postupovat bez právníka – tj. zastupovat sám sebe –, jak říká staré

příslovní, znamená „být za hlupáka“. V českém právním prostředí se k tomuto hodí zásada, že právo patří bdělým. Zůstává do jisté míry otázkou, zdali a do jaké míry.

2.4.3 Rusko

Ruská exekuční právo je charakterizováno podobně jako v Německu, tedy jako právní normy, které upravují exekuční proces při donucování splnění povinností uložených na základě vykonatelného titulu. Ruská exekuční teorie rozděluje exekuční řízení do kombinace dvou metod právní regulace a kombinace dispozitivní a imperativní. To se projevuje v dispozičním charakteru zahájení exekučního řízení a po tomto zahájení naopak v autoritativním působení na dlužníka, aby povinnost splnil. Stejným cílem exekučního řízení je pak ochrana subjektivních práv a chráněných zájmů občanů a organizací.

2.5 Dílčí závěr

Z uvedeného stručného přehledu dovozují, že podstata exekučního řízení je stejná jak v zemích tradičně označovaných s tradičním demokratickým základem, tak i zemích, které prošly bouřlivým přerodem právních řádů, ke kterým řadím i Českou republiku, jejíž právní řád byl několikrát transformován.

Výkon rozhodnutí je vždy veden pouze proti osobě povinné k plnění, a to proti plnění věcnému, není tedy možné, aby takovým výkonem byla postižena osoba od povinného odlišná. I když i zde můžeme najít výjimku. Stejně tak je vždy zřejmý zájem oprávněného na co nejrychlejším výkonu rozhodnutí. Ke stručnému srovnání jsem vybral příklad zemí, které představují minimálně jeden angloamerický systém z a evropské právní řády jednak z germánského okruhu (Německo), a dále pak Rusko. Zdůrazňuji, že Česká republika patří do germánského okruhu. Předložit takovou úpravu exekucí, které vytvoří harmonii mezi právem věřitele na pohledávku a právem dlužníka na spravedlivý proces, a na konsenzu, který by vytvořil byť částečnou shodu mezi teorií, exekutory a praxí - soudů, je dle mého názoru prakticky nesplnitelný úkol.

Ani výše uváděné zahraniční úpravy nelze považovat za bezchybné.¹²⁴ Jedná se složitou otázkou a procesní ochrana je spíše otázkou pro profesionála než pro svéprávnou osobu mající rozum průměrného člověka a schopnost užívat jej s běžnou péčí a opatrností.¹²⁵ Jak ostatně

¹²⁴ STAMM, Jürgen. *Die Prinzipien und Grundstrukturen des Zwangsvollstreckungsrechts*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2007, s. 508.

¹²⁵ STAMM, Jürgen zde uvádí, jedná se spíš o labyrint právní ochrany, nežli o systém sloužící právní jistotě.

uvádí ve vztahu k nástrojům obrany povinného v německé úpravě Stamm, jedná se spíše o labyrint právní ochrany, nežli o systém sloužící právní jistotě.

Zůstává otázkou, zdali v zahraniční úpravě lze najít instrumenty ke zlepšení právní úpravy v Českém právním řádu, a to jak v rovině civilněprávní, tak v rovině správněprávní. Není výrazné odlišnosti procesní úpravy např. Německa od tuzemské právní úpravy, s výhradou dvojkolejnosti.

Předpisy Evropské unie, které se týkají výkonu rozhodnutí, jsou poměrně složitou a spletitou záležitostí, kdy v polovině roku 2020 podle studie Výzkumné služby Evropského parlamentu platilo celkem třináct předpisů unijního práva týkajících se civilního exekučního procesu. Součástí těchto předpisů je mimo jiné vzájemné uznávání rozhodnutí členskými státy.

Konkrétní pravidla exekučního řízení v členských státech jsou ale ve všech zkoumaných unijních předpisech obecně upravena skoupě. V současnosti platné instrumenty ve vztahu k výkonu rozhodnutí zpravidla pouze upraví některé základní náležitosti procedur potřebné pro řešení přeshraničních případů a ve zbytku odkáží na národní právo. Mluví-li o příslušnosti, jde spíše o otázku příslušnosti soudů určitého členského státu, aniž by se zabývaly místní příslušností uvnitř tohoto státu. Členské státy jsou pak v oblastech, které nejsou na unijní úrovni sjednoceny, zpravidla nezávisle na podobě národních procesních pravidel „pouze“ povinny zajistit tzv. efektivní a ekvivalentní uplatnění unijního práva.

Shrnutím lze k zahraničním exekucím říci, že v Evropském prostoru jsou zavedeny dva typy exekucí. Česko, Polsko a Slovensko jsou součástí modernějšího a lépe nastaveného systému, který vykonávají soudní exekutoři se soukromoprávním prvkem.

Výjimku z tohoto pravidla však tvoří výše uvedené Německo, kde funguje pouze obdoba našeho soudního výkonu rozhodnutí, který u nás fungoval, před rokem 2001, tedy před vznikem soudních exekutorů. V rámci druhého, východního modelu jsou exekutoři státní ozbrojenou vojenskou složkou. Hlavou jejich organizace bývá velitel s vojenskou hodností.

Tento systém je např. v Arménii, Bělorusku nebo Rusku. Exekutoři v těchto zemích procházejí vojenským výcvikem a ve službě jsou ozbrojeni. Německo má tedy pouze výkon rozhodnutí, kdy německá procesní teorie toto řízení charakterizuje jako řízení sloužící k donucení dlužníka ke splnění povinnosti vůči věřiteli, uložené mu vykonatelným rozhodnutím soudu ve věcech soukromého práva.¹²⁶ Ruská procesní teorie charakterizuje zase exekuční právo jako soubor právních norem upravujících proces při donucování splnění

¹²⁶ BROX, Hans, WALKER, Wolf-Dietrich. *Zwangsvollstreckungsrecht*. Mnichov: Carl Heymanns Verlag, 2008, s. 25.

povinností uložených vykonatelnými dokumenty.¹²⁷ Lze tedy říci, že podstata exekučního řízení je v uvedených státech stejná jako u nás, kdy výkon rozhodnutí, popř. exekuce, je vedena pouze proti osobě povinného.

2.6 Předmět exekuce

Předmětem exekuce je určitá činnost, kdy autoritativně přiznané plnění bude vynuceno i v situaci, kdy není plněno dobrovolně.¹²⁸ Subjektivní právo, které bylo založeno nebo přiznáno, někdy působí i samočinně. Právní řád však musí zároveň být připraven na to, že bude vymáháno profesionály, tedy soudními exekutory.¹²⁹

Ke kritice terminologie OSŘ srov. již Fiala. J.¹³⁰ OSŘ z roku 1963 pro tento postup zvolil tehdy „*novátorskou terminologii*“ – výkon rozhodnutí. Tento termín pokládal tehdejší zákonodárce – podle důvodové zprávy – za vhodnější český název než dřívější termín exekuce. Tato terminologická změna se nevžila a výrazy jako „*exekuce*“, „*exekuční soud*“, „*exekutor*“ a jim podobné a od slova exekuce odvozené, zůstaly trvale v myslích lidí.

Používá je beze zbytku naše právní nauka a ve stále hojnější míře i literatura. Jen zákonodárce se z celkem pochopitelných důvodů stále ještě přidržuje zavedeného pojmosloví. Teprve v 90. letech se oficiálně termín „*exekuce*“ začal vracet přímo do zákonů – jako daňová exekuce (zákon č. 337/1992 Sb.) a pak i zákon č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (EŘ). Zřejmě při chystané rekodifikaci civilního procesu se vrátíme k původní terminologii – k exekucím.¹³¹ Normy exekučního práva upravují především podmínky a způsob zásahu do soukromoprávní majetkové sféry subjektu, kterému byla uložena určitá povinnost.

V širším slova smyslu je to i činnost všech subjektů, které se vykonávacího řízení zúčastní. Účelem exekučního řízení je uspokojit přiznaná práva oprávněných osob vůči povinným, a to nuceným zásahem státu. Činí-li se tak prostřednictvím soudu, hovoříme o soudní exekuci. V případě soudního výkonu rozhodnutí, které se nařizuje usnesením, soud nepověřuje provedením svého rozhodnutí exekutora, ale provede jej sám prostřednictvím vlastních pravomocí a personálních i administrativních sil. Problém tedy tkví především

¹²⁷ ČAŠIN, A. N. *Ispolnitel'noe proizvodstvo*. Moskva: Delo i servis, 2009, s. 15.

¹²⁸ WINTEROVÁ, Alena a kol. *Civilní právo procesní*. 6. aktualizované vydání, doplněné o předpisy evropského práva. Praha: Linde Praha a.s., 2011, s. 475.

¹²⁹ Tamtéž.

¹³⁰ FIALA, Josef. *Historický vývoj některých procesních principů, zásad a institutů civilního procesu*. Praha: UK, 1974, s. 88.

¹³¹ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*, 3. vydání. Praha: 2006, s. 4.

v tom, že věřitel je nucen sám označit postižitelný majetek dlužníka – soud totiž aktivně nedohledává majetek dlužníka tak, jak to činí exekutor.¹³²

V soudní praxi vznikají pochybnosti o pravomoci soudu v exekučním řízení jen výjimečně a proto i publikovaná judikatura je ojedinělá. V konkrétní věci bylo vysloveno, že nedostatek pravomoci soudu v nalézacím řízení je důvodem pro zamítnutí návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí.¹³³ Na podporu tohoto závěru je argumentováno tím, že rozhodne-li nalézací soud o věci, která nepatří do jeho pravomoci, je takové rozhodnutí absolutně neúčinné a postrádá závaznost. K tomu je povinen přihlížet soud z úřední povinnosti, a i v exekučním řízení je soud povinen před nařízením výkonu rozhodnutí přezkoumat, zda o titulu rozhodl orgán, v jehož pravomoci bylo o tom rozhodnout.

V exekučním řízení se nejpronikavěji projevuje vynutitelnost práva a jeho prostřednictvím právo plní svou úlohu a funkci ve společnosti. Stát je v tomto smyslu garantem toho, že svou donucovací silou zajistí oprávněnému splnění jeho práva proti povinnému, který se odmítá dobrovolně podrobit. Jde tu o určitý veřejnoprávní zásah do jinak chráněné integrity povinného.

Exekučním řízením dává společnost občanům k dispozici prostředek pro vynucení práva. Zřetelně tím dává najevo, že nelze dopustit, aby své právo si vynucoval každý oprávněný na povinném sám a způsobem, který by uznal za vhodný a potřebný. Při nuceném vymáhání práva, které soud při tom provádí, dochází k závažným zásahům do právní sféry povinného a v některých případech i do právní sféry třetích osob. Jde např. o zásahy na nedotknutelnost osoby, jejího soukromí, obydlí a majetku. Proto je celkem pochopitelné, že tyto zásahy mohou být prováděny jen způsoby, které zákon dovoluje, určuje, a že je tak přípustné činit jen postupem, který je zákonem dovolen.¹³⁴

Skutečnost, že existují i tato jiná exekuční řízení než exekuční řízení vymezeno jako součást civilního procesu, dle mého názoru však neznamená, že v exekučním soudním řízení by nebylo možné vykonat rozhodnutí správního orgánu, které bylo vydáno v jiném než občanskoprávním řízení. Tyto veřejnoprávní tituly v exekučním řízení jsou založena výčtem rozhodnutí dle zákona, k jejichž výkonu je zde povolán správní orgán či soudní exekutor povolán, a jednak se jedná o případy, kdy zákon přímo soudní výkon předpokládá. V druhém

¹³² *Rozdíl mezi exekucí a soudním výkonem rozhodnutí*: [online]. Exekutorská komora České republiky, © 2009 - 2015 [cit. 22. leden. 2021]. Dostupné z: <<http://www.ekcr.cz/1/exekutori-radi/838-28-rozdil-mezi-exekuci-a-soudnim-vykonem-rozhodnuti?w>>.

¹³³ Rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 15. 7. 1998, sp. zn. 21 Co 73/98, publikované ve Sbírce rozhodnutí a soudních stanovisek českých soudů pod č. 5/1999 s. 150.

¹³⁴ Tamtéž s. 6.

případě se jedná např. výše uvedenou problematiku exekucí, tedy o zákon 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších právních předpisů, kdy v § 80 odst. 1 tohoto zákona se stanoví, že vykonatelná rozhodnutí v dávkových a v jiných než dávkových věcech nemocenského pojištění, jakož i vykonatelné výkazy nedoplatků, jsou titulem pro soudní nebo správní výkon rozhodnutí, a totéž platí i pro vykonatelná rozhodnutí a výkazy nedoplatků ve věcech pojistného.

2.7 Právní úprava exekucí

Exekuční právo lze pojmově vymezit jako soubor právních norem, které upravují činnost soudu, stran a dalších subjektů exekučního řízení při realizaci plnění uloženého povinnému subjektu vykonatelným rozhodnutím státního orgánu, jež se uskutečňuje za pomoci donucovacích prostředků státní moci. Exekuční právo jako součást civilního práva procesního má veřejnoprávní povahu. Jeho základní funkce spočívá nejen v obecné ochraně právního řádu, ale především také v poskytování účinné ochrany subjektivním soukromým právům.

Tak jako občanské soudní řízení není jediným řízením, ve kterém se rozhoduje o právech a povinnostech, tak také soudní exekuční řízení není jediným exekučním řízením, které známe. I v oblasti trestního práva, jmenovitě pak v trestním řádu existuje část, která upravuje výkon uložených trestů. Také SŘ (od 1. 1. 2006 zákon č. 500/2004 Sb.) obsahuje úpravu správní exekuce a v posledních letech přibyly exekuce daňové (zákon č. 280/2009 Sb., DŘ) a exekuce prováděné v rámci pověření exekutorským úřadem podle zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (EŘ). Exekuce tedy zajišťují různé orgány, každý na určitém úseku. Pro úplnost a přehlednost uvádím základní druhy exekucí tak, jak je obsahuje právní úprava České republiky:

- Exekuce v občanském řízení soudním, která je upravena zákonem č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů. V rámci této exekuce je nutno zmínit i zákon č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů, dle kterého mohou občanskoprávní exekuci vykonávat soudní exekutoři, EŘ je ve vztahu k OSŘ zákonem speciálním, což vyplývá z ustanovení § 52 odst. 1 EŘ, které zní: „*Nestanoví-li tento zákon jinak, použijí se pro exekuční řízení přiměřeně ustanovení občanského soudního řádu.*“ Z toho tedy vyplývá, že se nejprve použije EŘ a následně teprve tam, kde EŘ nemá žádné speciální ustanovení, lze

použit OSŘ. V řadě otázek se proto použije výkladových stanovisek k výkonu rozhodnutí podle OSŘ.¹³⁵

- Exekuce daňová, která je upravena zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- Exekuce trestněprávní, která je upravena zákonem č. 141/1961 Sb., trestní řád, ve znění pozdějších předpisů, kde se jedná o exekuci v trestním řízení,
- Exekuce správní, upravená zákonem č. 500/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Správní exekuce (dříve označovaná zákonem č. 71/1967 Sb., o správním řízení, jako „výkon rozhodnutí“) je samostatné a specifické stádium správního řízení, neboť nejenže není stádiem nutným, ale nadto se od procesu vedoucího k vydání meritorního správního rozhodnutí zřetelně odlišuje svými formami. Zpravidla má správní rozhodnutí jakékoliv instance formu individuálního správního aktu a správní exekuce se povětšinou provádí faktickými úkony (konkrétně jde o exekuční úkony).¹³⁶ Exekuční úkony představují bezprostřední vrchnostenský zásah do práv či svobod dané osoby, činěný proti její vůli a bez ohledu na její vůli, který bude často plně neodčinitelný.

2.8 K jednotlivým druhům exekucí v České republice a jejich právní úpravě

Exekuce vedená podle DŘ a exekuce vedená podle SŘ je podrobně rozebrána v následujících kapitolách dizertační práce v pozadí se subsidiárním OSŘ. Proto detailněji rozeberu exekuci trestněprávní, který se týká výkonu uložených trestů v rámci trestního řízení a v následujících kapitolách nebude předmětem bližšího popisu.

Podkladem pro exekuci trestněprávní je exekuční titul. V rámci trestního řízení rozhodují orgány činné v trestním řízení. Platí, že rozhodnutí vykonává, popř. jeho výkon nařizuje orgán, který rozhodnutí učinil. Účelem vykonávacího řízení je uskutečnit obsah rozhodnutí vydaného orgány činnými v trestním řízení.¹³⁷

Úpravu vykonávacího řízení upravuje TŘ, a to pouze rámcově. Blíže výkon upravují následující předpisy: zákon č. 279/2003 Sb., který upravuje výkon zajištění majetku a věcí v trestním řízení. Dále zákon č. 169/1999 Sb., který upravuje výkon trestu odnětí svobody a zákon č. 293/1993 Sb., který upravuje výkon vazby. Pro výkon některých rozhodnutí je

¹³⁵ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 756.

¹³⁶ HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo. Obecná část*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 262.

¹³⁷ Rozhodnutí Nejvyššího soudu 23 Cdo 4119/2014 ze dne 25. 6. 2015, sp. zn. 23 Cdo 4119/2014.

nutné použít i jednacího řádu pro okresní a krajské soudy – vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 37/1992 Sb., V tomto výčtu je nutné se ještě zmínit o zákonu č. 218/2003 Sb., o soudnictví ve věcech mládeže.

Tento je v poměru k TŘ tzv. *lex specialis*. Nezbytnou podmínkou je exekuční titul, tedy, že existuje rozhodnutí soudu, kterým se ukládá trest nebo ochranné opatření. Typicky půjde o rozsudek nebo o usnesení obvykle u ochranných opatření. Rozhodnutí musí nabýt právní moc a musí být vykonatelné. Rozhodnutí je vykonatelné, v případě, že orgán činný v trestním řízení může jeho obsah vynutit, a to za předpokladu, že právní předpis přiznává oprávněnému prostředku suspenzivní účinek.

V případě, že nikoliv, tento nedostatek nebrání vykonatelnosti předmětného rozsudku nebo usnesení. TŘ je zaměřen tak, aby umožnil pokud možno v nejširší míře výchovný účinek výkonu. Tzn., že výkon trestu má být uskutečněn ihned, jakmile se rozsudek stal vykonatelným.

Z výše uvedené zásady je i výjimka například institut podmíněného propuštění z výkonu trestu odnětí svobody. Institut podmíněného propuštění¹³⁸ je možné vnímat jako dobrodiní ve vztahu k odsouzenému, na které však odsouzený nemá právní nárok, jak ve svých nálezech mnohokrát připomínal ÚS.

Mohou však nastat případy, kdy již vykonáním určité části trestu došlo k naplnění jeho účelu, přičemž dovršení nápravy odsouzeného bude dosaženo již na svobodě, kdy mu bude stanovena zkušební doba, po kterou bude muset vést řádný život pod hrozbou nařízení výkonu i zbylé části trestu.

V souvislosti s procesní úpravou mám za to, že je důležité zmínit, že v případě, že je rozhodováno v neveřejném zasedání, aniž by se odsouzený mohl k věci vyjádřit, pak je v tomto postupu Ústavním soudem spatřováno porušení čl. 38 odst. 2 LZPS¹³⁹. Institut podmíněného propuštění má bezesporu svůj význam, a to především z pohledu motivace pro odsouzeného a zároveň pro snížení negativních dopadů na sociální prostředí a život odsouzeného.

Rovněž Ústavní soud ve svém nálezu, který jsem citoval již výše, uvedl, že institut podmíněného propuštění cit: „*v sobě obsahuje nástroje pro pokračování resocializace,*

¹³⁸ V některých zdrojích je možno se setkat také s označením parole – k tomu viz např. Parole – *podmíněné propuštění z výkonu trestu odnětí svobody. Probační a mediační služba České republiky* [online]. [cit. 28. 9. 2021]. Dostupné z: <<https://www.pmscr.cz/parole-dohled-nad-podminene-propustenymi/>>, a dále např. ze zahraničních zdrojů viz STOHR, M. K., WALSH, A. *Corrections: the essentials*. Thousand Oaks, California: SAGE, 2016, s. 184 a násl.

¹³⁹ Nález Ústavního soudu ze dne 3. 1. 2017, sp. zn. I. ÚS 2201/16, bod 11–13.

*protože je spojeno se stanovením zkušební doby, eventuálně též s vyslovením dohledu a s uložením přiměřených omezení a povinností, ... musí být otevřeno všem odsouzeným, včetně odsouzeným k výjimečným trestům či odsouzeným-recidivistům. Možnost podmíněného propuštění poskytuje odsouzeným perspektivu a naději, která je může motivovat k nápravě.*¹⁴⁰

Samotný výkon trestů a ochranných opatření svěřuje TŘ soudu. Výkon trestu musí odpovídat jak co do druhu uloženého trestu, tak i co do jeho výměry přesně vydanému rozhodnutí. Z této zásady jsou v zákoně uvedeny některé výjimky – např. institut podmíněného propuštění z výkonu trestu odnětí svobody. Výkon trestů a ochranných opatření svěřuje TŘ soudu. K nařízení výkonu trestů nebo ochranných opatření je příslušný zásadně soud, který ve věci rozhodl v prvním stupni.

Na dodržování právních předpisů dohlíží dozorový státní zástupce krajského státního zastupitelství, v jehož obvodu se trest vykonává a vlastní kontrolní činnosti nezávisle na tomto dozoru, který koná ve své působnosti vězeňská služba. Tato působnost je stanovena zvláštním zákonem č. 48/1997 Sb., ve znění pozdějších právních předpisů. Od r. 2000 je veřejný ochránce práv („Ochránce“) významným činitelem při dohledu nad právy odsouzených osob.

Byl zřízen zákonem č. 349/1999 Sb., o Veřejném ochránci práv (dále také jako „zákon o Ochránci“), jako orgán pro vnější kontrolu veřejné správy. Svou činností má přispívat k ochraně osob před jednáním úřadů a dalších institucí, které zákon o Ochránci uvádí, pokud jejich jednání je v rozporu s právem nebo neodpovídá principům demokratického právního státu a principům dobré správy. Stejně tak má působit k ochraně před jejich nečinností, čímž přispívá k ochraně základních práv a svobod. Praktická činnost Ochránce má v oblasti vězeňství opravdu široký záběr. Odsouzení totiž ve svých podnětech poukazují na nejrůznější problémy, které s jejich životem ve výkonu trestu odnětí svobody souvisejí. Týkají se např. přemísťování odsouzených, ukládání kázeňských trestů, stravy neodpovídající náboženskému přesvědčení, poskytování lékařské péče, materiálního vybavení věznic, zařazování na jednotlivá oddělení, osobních prohlídek, návštěv odsouzených, kontroly korespondence, jednání zaměstnanců Vězeňské služby s odsouzenými, hygienických podmínek, vyřizování stížností atd.¹⁴¹

¹⁴⁰ Nález Ústavního soudu ze dne 15. 10. 2016, I. ÚS 2201/16, bod 18, 39.

¹⁴¹ Blíže viz Veřejný ochránce práv. *Zprávy za jednotlivá čtvrtletí a souhrnné zprávy o činnosti Veřejného ochránce práv z minulých let*. Dostupné z: < <http://www.ochrance.cz/> [cit. 3. 9. 2021].

TrŘ obsahuje podrobnější ustanovení o výkonu:

- Trestu odnětí svobody (§ 320 až § 334), resp. trestního opatření odnětí svobody (§76, § 77 z. č. 218/2003 Sb.),
- Trestu obecně prospěšných prací (§ 335 až 340b),
- Trestu peněžitého (§ 341 až § 344),
- Trestu propadnutí majetku (§ 345 až § 349),
- Trestu propadnutí věci (§ 349b),
- Trestu zákazu činnosti (§ 350),
- Trestu zákazu pobytu (§ 350a),
- Trestu vyhoštění (§ 350b).

Z ochranných opatření upravuje trestní řád výkon: Ochranného léčení (§ 351 až § 353), Zabrání věci (§ 358), Ochranná výchova – u mladistvého pachatele (zákon č. 218/2003 Sb., v platném znění). V souvislosti s výkonem v trestním právu je na místě se zmínit o výkonu rozhodnutí, který spočívá v zajištění majetku poškozeného. V minulosti nebyla tato úprava dostatečně podrobná, a to znamenalo velké problémy, neboť legislativně byla tato oblast nedostatečně upravena. Tuto mezeru vyplnil až zákon č. 279/2003 Sb., o výkonu zajištění majetku a věci v trestním řízení který nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2004, přičemž při nakládání se zajištěnou věcí, která byla fyzicky odebrána jejímu majiteli, se postupuje přiměřeně podle ustanovení o vrácení, vydání a jiném nakládání s věcí důležitou pro trestní řízení (§ 47 odst. 8 TrŘ).

Se zajištěným majetkem podle § 47 TrŘ lze pak v rámci výkonu rozhodnutí, veřejné dražby, exekuce nebo insolvenčního řízení nakládat jen po předchozím souhlasu soudu a v přípravném řízení státního zástupce. Podmíněnost souhlasem soudce či státního zástupce má zabránit vyvážení majetku ze zajištění, a to zejména pomocí uplatnění fingovaných pohledávek ze strany třetích osob ve spojení s obviněným, jehož majetek byl pro účely trestního řízení zajištěn.¹⁴² Souhlasu není třeba, jedná-li se o uspokojení pohledávky státu.

O zajištění podle § 47 TrŘ rozhoduje soud na návrh státního zástupce či poškozeného, v přípravném řízení státní zástupce na návrh poškozeného, případně i bez takového návrhu z důvodu ochrany zájmů poškozeného. Obviněnému je pak zakázáno, aby označený majetek převedl na jiného, zatížil, záměrně poškozoval nebo ničil, případně lze omezit či zakázat také výkon dalších práv souvisejících se zajištěným majetkem, a to též práv

¹⁴² Důvodová zpráva k zákonu č. 86/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 279/2003 Sb., o výkonu zajištění majetku a věci v trestním řízení a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s. 23.

teprve v budoucnu vzniklých. Právní jednání učiněné v rozporu s uloženými zákazy je absolutně neplatné, neboť soud k neplatnosti přihlédne i bez návrhu.¹⁴³

Obviněný je dále povinen sdělit, jaká práva či omezení se váží k zajištěnému majetku. Samotný výkon zajištění upravuje zákon č. 279/2003 Sb., o výkonu zajištění majetku a věcí v trestním řízení, přičemž při nakládání se zajištěnou věcí, která byla fyzicky odebrána jejímu majiteli, se postupuje přiměřeně podle ustanovení o vrácení, vydání a jiném nakládání s věcí důležitou pro trestní řízení (§ 47 odst. 8 TrŘ). Se zajištěným majetkem podle § 47 TrŘ lze pak v rámci výkonu rozhodnutí, veřejné dražby, exekuce nebo insolvenčního řízení nakládat jen po předchozím souhlasu soudu a v přípravném řízení státního zástupce. Podmíněnost souhlasem soudce či státního zástupce má zabránit vyvádění majetku ze zajištění, a to zejména pomocí uplatnění fingovaných pohledávek ze strany třetích osob ve spojení s obviněným, jehož majetek byl pro účely trestního řízení zajištěn.

¹⁴³ Takové právní jednání je neplatné přímo ze zákona, a nevyvolává tak žádné zamýšlené právní následky. Odstranění věci patřící do zajištěného majetku obviněného podle § 47 TrŘ pak může naplnit znaky přečinu maření výkonu úředního rozhodnutí a vykázání podle § 337 odst. 3 písm. a) TrZ (usnesení Nejvyššího soudu SSR ze dne 31. 7. 1984, sp. zn. 7 Tz 10/84).

3 Vymáhání v exekučním řízení dle správního řádu

3.1 Pojem správní exekuce a obecná východiska

Jak jsem již výše uvedl, SŘ rozlišuje mezi exekucemi na peněžité a nepeněžité plnění a jeho prostřednictvím může dojít pouze k výkonu exekuce na plnění nepeněžité. Výkon rozhodnutí správních orgánů je obecně upraven v SŘ.

Tento kodex správního procesu vymezuje postup správních orgánů při nařizování a provádění exekuce pravomocného a vykonatelného rozhodnutí – individuálního správního aktu ukládajícího plnění. Z logiky věci vyplývá, že rozhodnutí, která plnění neukládají, nelze jinak vykonat. Jedním ze způsobů, jak mohou být správní rozhodnutí vykonána, je exekuce na peněžité plnění a nepeněžité plnění.

Správní exekuce představuje závěrečné fakultativní stádium celého správního řízení¹⁴⁴. Fakultativní proto, že se předpokládá, že většina uložených povinností (peněžité či nepeněžité povahy) bude splněna dobrovolně. Pokud se tak ovšem nestane, je třeba, aby byl v zákoně zakotven mechanismus, jehož prostřednictvím budou nesplněné povinnosti dodatečně vynuceny.

Tyto povinnosti mohou být peněžité i nepeněžité povahy. Toto koresponduje také se skutečností, že je systematicky zařazena do poslední, tedy jedenácté hlavy druhé části SŘ. Jedná se o variantu semi-komplexní, upravující exekuce pouze na nepeněžité plnění (díl 3 hlavy XI druhé části SŘ), což bylo dle důvodové zprávy vedeno snahou zamezit výkladovým nejasnostem ohledně přiměřeného používání OSŘ dle § 78 odst. 5 a § 79 odst. 5 SpŘ 1967.

Úprava exekuce na peněžité plnění (díl 2 hlavy XI druhé části) naproti tomu vychází ze subsidiárního použití DŘ, neboť není vhodné exekuci na peněžité plnění v oblasti veřejné správy upravovat dvojím způsobem. Za předchozí úpravy ZSPD byla označena správní exekuce jako „výkon rozhodnutí“. Ostatně polemika ohledně označení správní exekuce a exekučního správního řízení ve věcech správních je předmětem diskuze.¹⁴⁵ Totožnost exekuce a exekučního řízení je rozdílná.¹⁴⁶ O správní exekuci se jedná až od okamžiku vydání exekučního příkazu, přičemž exekuční správní orgán, popřípadě pověřený soudní exekutor,

¹⁴⁴ SKULOVÁ, Soňa a kol. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, s. 325.

¹⁴⁵ Viz. Např. Kadečka, S. In: Skulová, S. a kol. *Správní právo procesní. 3. vydání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2017, s. 317.

¹⁴⁶ Podrobně viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina, GRYGAR, Tomáš, POUPEROVÁ, Olga., ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 373.

může s návrhem osoby na nařízení exekuce naložit i jiným způsobem, než zmíněným vydáním exekučního příkazu.¹⁴⁷

Jistá paralela v širším slova smyslu se dá nalézt i v daňovém řízení, kdy zakotvení vymáhání daní je v DŘ upravena v části třetí hlavě pátém dílu DŘ. V okamžiku, kdy dlužník neboli daňový subjekt nesplní svou platební povinnost, pak k vymáhání přikročí správce daně a to jak v rovině daňové, tak v rovině předání pohledávky v rámci dělené správy. Samotný pojem „vymáhání daní“ je nutno brát jako pojem širší než pojem „daňová exekuce“, resp. „exekuční řízení“.

Podle ZSPD se vymáhání daní řadilo pod inkasní etapu správy daní. S ohledem na nové členění daňového řízení stanovené DŘ je vymáhání daní systematicky řazeno do části spadající pod dílčí daňové řízení – při placení daní (viz § 134 odst. 3 písm. b) DŘ). Otázkou k zamyšlení zůstává, proč není vymáhání daní uvedeno ve výčtu obsaženém v § 134 odst. 3 písm. b) DŘ. Zde zákon pracuje pouze s pojmem „exekuční řízení“, které je považováno za dílčí daňové řízení. Tato absence svědčí faktu, že vymáhání daní je spíše otázkou správy daní, jakožto pojmu širšího než samotné daňové řízení, které je pouze jedním z řízení, kterými se naplňuje účel správy daně.¹⁴⁸

Dalším důvodem může být, že vymáhání daní není samostatným řízením (pro které je charakteristické formální vymezení počátku a konce), ale jde spíše o určitý druh postupu, když správce daně v rámci § 175 DŘ volí přiměřený způsob vymožení daňového nedoplatku. Jde spíše o otázku teoretickou, pro praktické účely by otázka systematického zařazení neměla mít zásadní vliv, a to s odkazem na rozšířenou působnost základních zásad správy daní. Tyto se podle DŘ aplikují na celou oblast správy daní, nejenom úzce na daňové řízení. Je tak zaručena ochrana osob zúčastněných na správě daní i mimo zahájené a probíhající daňové řízení. Dle mého názoru se jedná pouze o akademickou polemiku, která nemá na účel řízení vliv a postačí k naplnění některá z níže uvedených podmínek.

Správní exekuce se totiž neliší v požadavcích, které by měly být naplněny, aby mohlo k nařízení exekuce vůbec dojít. A tyto podmínky jsou stěžejní. A to vykonatelný exekuční titul a nesplnění povinnosti, kterou tento titul povinnému ukládá, ve stanovené lhůtě. Mezi další předpoklady řízení pak patří: podání návrhu, příslušnost správního orgánu, uplynutí lhůty a to, že možnost vymáhání plnění stále trvá. A dle mého názoru je právě vydáním

¹⁴⁷ SVOBODA, Karel. *Exekuční řízení. Civilní proces z pohledu účastníka*. Praha: C. H. Beck, 2020, s. 11.

¹⁴⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, a kol., *Daňový řád. Komentář. 4. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2021, 737 s.

exekučního titulu zahajováno exekuční řízení.¹⁴⁹ Nato navazují další podmínky a to, že povinná osoba dobrovolně nesplní v určené lhůtě povinnost uloženou jí exekučním titulem.¹⁵⁰ Další předpoklad pro nařízení a provedení exekuce může představovat žádost, resp. návrh na provedení exekuce. V užším smyslu správní exekuce tedy je relativně samostatné fakultativní stádium správního řízení, resp. je správním řízením *sui generis*. Z tohoto užšího pojetí správní exekuce budu nadále vycházet. Správní orgán provádějící exekuci, tzv. exekuční správní orgán, k nucenému výkonu.

3.2 Vztah daňového řízení ke správnímu řízení

Přestože z doktrinálního hlediska je daňový proces pouze jedním ze zvláštních řízení správních, historicky se vyznačuje poměrně vysokou mírou samostatné regulace a nezávislosti na obecném správním řízení. Již předchůdce současného DŘ – ZSDP výslovně odmítal jakékoliv (byť podpůrné) použití SŘ.

V souvislosti s přípravou nového daňového procesního kodexu byla znovu otevřena debata ohledně vzájemného vztahu mezi daňovým řízením a obecným správním řízením. Především pak s ohledem na skutečnost, že správní řízení bylo v tu dobu již regulováno SŘ, účinným od 1. 1. 2006. Ten byl výsledkem celkové reformy českého správního řízení zahrnující rovněž reformu správního soudnictví. Na rozdíl od svého předchůdce byl koncipován tak, aby upravoval postup všech správních orgánů při výkonu veškeré veřejnoprávní činnosti, tj. aby dostatečně upravoval valnou většinu správních řízení.

Logicky se proto nabízela varianta, aby nová úprava daňového procesu nebyla zcela autonomní, ale zahrnovala pouze nejdůležitější procesní odchylky. Upravovala by čistě ty otázky, které vyžadují odlišnou právní úpravu s ohledem na charakter a specifika daňového řízení. Ve zbývajících částech by se pak uplatnil SŘ, stejně jako v případě dalších odvětví správního práva.

Nakonec nicméně zvítězila opačná varianta. I nový právní předpis regulující daňový proces – DŘ, který je účinný od 1. 1. 2011, byl zpracován jako samostatný komplexní procesní kodex s minimální vazbou na obecné správní řízení. Právní úprava daňového řízení a obecného správního řízení tak zůstala oddělena. To znamená, že DŘ upravuje samostatně

¹⁴⁹ Exekučními tituly pro nařízení správní exekuce jsou podle § 104 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů vykonatelné rozhodnutí ve smyslu § 74 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů a vykonatelný smír ve smyslu § 141 odst. 8 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁰ Srov. KADĚČKA, Stanislav. In SKULOVÁ, Soňa. - PRŮCHA, Petr. - HAVLAN, Petr. *Správní právo procesní*. Brno: Eurolex Bohemia, s. r. o., 2005, s. 228.

řadu obecných právních instrumentů a institutů, které by bez větších obtíží mohly být celému správnímu řízení společné. Jedná se například o základní zásady, místní příslušnost, lhůty, doručování, vyloučení úředních osob, zastupování, dokumentaci, obecné náležitosti podání a odstraňování jejich vad, náležitosti rozhodnutí, náklady řízení či opravné a dozorčí prostředky.

Používá-li pak DŘ v těchto záležitostech rozdílnou terminologii či odlišnou formulaci, nutně se nabízí otázka, zda má být postavení daňových subjektů, resp. postup správců daně jiný, nežli je postavení účastníků správního řízení, resp. postup ostatních správních orgánů. Vytvořením této duplicitní právní úpravy tedy dochází opět k určité izolaci daňového řízení od zbytku správního práva, přestože osoby, které jsou adresáty této normy, pochopitelně nežijí pouze se statutem „*daňový subjekt*“.

Dvojitá právní úprava věcně shodné tematiky představuje v konečném důsledku zátěž především pro její adresáty, tj. fyzické osoby, podnikatele, daňové poradce, advokáty apod., neboť od nich vyžaduje vyšší míru orientace v jednotlivých právních předpisech a jejich výkladu a aplikaci ze strany dotčených správních orgánů.

Vztah DŘ ke SŘ je zdánlivě řešen v § 262 DŘ, který užití SŘ pro daňové řízení výslovně vylučuje. Situace ovšem není tak jednoznačná, neboť § 1 odst. 2 SŘ naopak zakotvuje obecnou a podpůrnou působnost SŘ pro regulaci činnosti správních orgánů v případě, že zvláštní zákon nestanoví jiný postup. Do kategorie správních orgánů lze nepochybně zahrnout i správce daně. Jakkoliv je DŘ relativně komplexním předpisem upravujícím problematiku správy daní zevrubně, nemusí být pochopitelně co do úplnosti předpisem perfektním.

Pokud by daňové zákony a DŘ na určitou otázku týkající se správy daní nedávaly odpověď, nezbylo by než SŘ použít. Zvláštní důraz na použití SŘ pak vyjadřuje jeho § 177 odst. 1, který zakládá subsidiární použití komplexu základních zásad činnosti správních orgánů uvedených v § 2 až 8 SŘ i v těch případech, kdy zvláštní zákon aplikaci SŘ zapovídá, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje. To, že lze základní zásady činnosti správních orgánů uvedené ve SŘ použít rovněž v daňovém řízení (v rozsahu, ve kterém nejsou upraveny), potvrzuje rovněž judikatura. Byť byl tento závěr výslovně vysloven ve vztahu mezi SŘ a SZDP, aktuální judikatura potvrdila jeho platnost i ve vztahu k DŘ. Lze proto uzavřít, že vztah mezi DŘ a SŘ je vztahem speciálního k obecnému.

DŘ je předpisem zvláštním rovněž k dalším zákonům. Jedná se například právě o oblast daňové exekuce (obecným předpisem je zde OSŘ). Právní úprava obsažená v DŘ má v uvedených případech před obecnými předpisy aplikační přednost.

Ve vztahu k ostatním právním předpisům, které upravují nějakým způsobem problematiku správy daní, je DŘ naopak předpisem obecným. To znamená, že daňové zákony, které v tomto směru obsahují zvláštní úpravu, mají v rozsahu této speciální úpravy aplikační přednost.

3.3 Režim dělené správy a procesní režimy správních exekucí

Ustanovení dílu 1 SŘ (§ 103 až § 105) upravuje základní otázky vedení exekuce, definici exekučního správního orgánu, definici exekučního správního orgánu, definici exekučního titulu a otázky uplatnění exekučního titulu u exekučního správního orgánu. Nejedná se o komplexní právní úpravu a úprava je poměrně strohá. Pro exekuci na peněžitě plnění odkazuje pouze na § 106 odst. 3 SŘ pro správu daní. Jedná se tedy o kompletní odloučení peněžitě exekuce na DŘ, v jehož ust. § 262 užití SŘ daňový řád zapovídá. Jde o druhý režim, kdy se použije DŘ se subsidiárním použitím OSŘ.

Ve vztahu k peněžitě exekuci je tak zajímavé zejména stanovení od správce daně odlišného exekučního správního orgánu některými zákony, kupříkladu zákonem č. 127/2005 Sb. o elektronických komunikacích či zákonem č. 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění. Samotný SŘ obsahuje vlastní právní úpravu pouze ve vztahu na nepeněžitá plnění § 107 až 129 SŘ.

U plnění nepeněžitého je pod pojmem exekuční správní orgán třeba chápat orgán, který ve věci rozhodl v prvním stupni, pokud je současně orgánem moci výkonné.¹⁵¹ Tato definice dle věty první ust. odst. 1 § 107 SŘ by však sama o sobě vedla k přílišné centralizaci správních exekucí a proto zákonodárce přidal k tomu větu druhou, v níž se za exekuční správní orgán označuje též krajský nebo obecní úřad, pokud je orgánem dle ust. § 105 odst. 1 písm. a) SŘ a to přímo tento úřad anebo jiný orgán daného samosprávného celku. Druhý odstavec je negativní a sleduje, co exekučním správním orgánem není.

Toto negativní vymezení můžeme rozdělit, jak v rovině vertikální a to tak, že nejnižší postavený exekuční správní orgán může být na úrovni obce s rozšířenou působností a současně též rovině horizontální, kupříkladu že exekučním správním orgánem z podstaty věci nemůže být např. lesní stráž.¹⁵²

¹⁵¹ SLÁDEČEK, Vladimír, *Obecné správní právo. 3., aktualizované a upravené vydání*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, 253-254 s.

¹⁵² JEMELKA, Luboš, PONDĚLÍČKOVÁ, Klára, BOHADLO, David. *Správní řád. 5. vydání*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, 84 s.

Ustanovení dílu 3 SŘ (§ 107 a následující) upravují zejména základní zásady vedení exekuce na peněžité plnění, otázky příslušnosti exekučního správního orgánu, normy upravující otázky odložení, přerušování a zastavení exekuce, otázky náhrady exekučních nákladů a další záležitosti. Obsahem dílu 2 SŘ (§ 106 odst. 1 až 3) se pro účely této kapitoly autor nezabývá, neboť se jedná o zákonná ustanovení upravující exekuci na peněžité plnění. Je vhodné připomenout, že podle § 106 odst. 3 SŘ platí, že pro exekuci, vybírání a evidenci peněžitých plnění se uplatní postup pro správu daní. Dalším a posledním procesním režimem je pak užití EŘ se subsidiárním použitím OSŘ.

V rámci rozhodovací praxe (nejen) správních soudů se lze pravidelně setkat se situací, kdy správní orgán výkon svých práv a povinností přesune na externí subjekty, jejíž podrobnější hodnocení viz kapitola 3.2.1. A to aby 1) správní orgán, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo který schválil smír, jakož i 2) osoba oprávněná z exekučního titulu, požádaly o provedení soudního exekutora.¹⁵³ SŘ upravuje pouze správní exekuci nepeněžitých plnění (viz ust. § 107 a násl. SŘ).

V ostatních otázkách vymození peněžitých plnění odkazuje správní orgány na soud či soudního exekutora (§ 105 odst. 2 SŘ). Je-li však správní orgán zákonem speciálně zmocněn, může se obrátit s žádostí o vymození peněžitého plnění na obecného správce daně nebo peněžité plnění vymoci vlastními silami. Zvolí-li možnost vymoci peněžité plnění vlastními silami, je správní orgán povinen postupovat dle DŘ (§ 106 odst. 3). V tomto případě se na správní orgán užití ust. § 161 odst. 1 a 2 DŘ a tento nabývá postavení správce daně a povinný nabývá postavení daňového subjektu. Pro vymození peněžitého plnění se užití ustanovení upravující placení daní. Obrátí-li se na exekutora, s tímto koresponduje rovněž ustanovení § 40 odst. 1 EŘ.¹⁵⁴ V následující kapitole předestřu, otázku zdali je takový postup přiměřený a legitimní.

¹⁵³ Blíže k procesním režimům Podrobně viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina., GRYGAR, Tomáš, POUPEROVÁ, Olga, ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní. I. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 373.

¹⁵⁴ Ustanovení § 106 odst. 3 zákona č. 120/2001 Sb., Zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů, stanoví, že:

„(I) Exekučním titulem je

a) vykonatelné rozhodnutí soudu nebo exekutora, pokud přiznává právo, zavazuje k povinnosti nebo postihuje majetek,

b) vykonatelné rozhodnutí soudu a jiného orgánu činného v trestním řízení, pokud přiznává právo nebo postihuje majetek,

c) vykonatelný rozhodčí nález,

d) notářský zápis se svolením k vykonatelnosti sepsaný podle zvláštního právního předpisu,

e) vykonatelné rozhodnutí a jiný exekuční titul orgánu veřejné moci,

f) jiná vykonatelná rozhodnutí a schválené smíry a listiny, jejichž výkon připouští zákon.“

3.3.1 Nepřiměřenost a legitimita vynucení splnění povinnosti ze správní exekuce delegovaná ze správního orgánu na soukromého exekutora

Velké procento obcí v České republice si deleguje provedení správní exekuce na peněžité plnění (např. bloková pokuta na místě nezaplacená) formou exekuce, kterou vykoná, respektive provede na základě pověření a nařízení exekučního soudu¹⁵⁵ soudní exekutor na základě EŘ a to za předpokladu, že soud nesmí nařídít a ani provést výkon rozhodnutí, který lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce.¹⁵⁶ Za předpokladu, že soud dle zákona nesmí nařídít ani provést výkon rozhodnutí, které lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce¹⁵⁷ je zde otázka, zda správní orgány (tedy např. obce) mohou legitimně vynuocovat povinnosti uložené správními rozhodnutími (za které lze považovat i blok na pokutu na místě nezaplacenou) formou exekuce, kterou provádí na základě pověření a nařízení exekučního soudu soudní exekutoři podle EŘ se subsidiárním použitím OSŘ.¹⁵⁸ Soudního exekutora může požádat dle § 105 odst. 2 SŘ jak správní orgán, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo který schválil smír, tak osoba oprávněná z exekučního titulu a to pro plnění peněžité i nepeněžité.

Judikatura ovšem omezila možnost delegovat vymáhání na peněžité plnění.¹⁵⁹ Stejně tak omezila výši pohledávky, tedy ne bagatelní pohledávky za dodržení zásady procesní ekonomie. Je potřeba zdůraznit, že správní orgány se z pozice oprávněného a orgány veřejné správy jsou povinny postupovat v souladu se základními zásadami stanovenými jednoduchým právem pro činnost všech orgánů v České republice,¹⁶⁰¹⁶¹ a dalšími zásady v SŘ uvedené. Podobně upravuje § 5 odst. 3 DŘ správce daně (správní orgán) šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá

¹⁵⁵ K tomu viz § 7 odst. (6), § 43a a § 45 zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁶ Ustanovení § 52 odst. 1 zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti stanoví, že: „Nestanoví-li tento zákon jinak, použijí se pro exekuční řízení přiměřeně ustanovení občanského soudního řádu.“

¹⁵⁷ Ustanovení § 252 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád. stanoví, že: „Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí. Soud nařizuje a provádí výkon rozhodnutí s výjimkou titulu, který se vykonává ve správním nebo daňovém řízení.“

¹⁵⁸ Ustanovení § 52 odst. 1 zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti stanoví, že: „Nestanoví-li tento zákon jinak, použijí se pro exekuční řízení přiměřeně ustanovení občanského soudního řádu.“

¹⁵⁹ Podrobně viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina., GRYGAR, Tomáš, POUPEROVÁ, Olga, ŠKŮREK, Martin *Správní právo procesní*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 375.

¹⁶⁰ Ustanovení § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád stanoví, že: „Správní orgán dbá, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a aby odpovídalo okolnostem daného případu, jakož i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.“

¹⁶¹ Ustanovení § 2 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád stanoví, že: „Správní orgán uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“

při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Tzn. přiměřenost zásahu veřejné moci.¹⁶² Při volbě způsobu provedení exekuce tak musí správní orgán vážit, zda vymáhání peněžitého plnění prostřednictvím soudního exekutora není nepřiměřené ve vztahu k výši vymáhaného dluhu. To ostatně výslovně stanoví § 175 odst. 2 DŘ.¹⁶³

Jde o promítnutí zásady přiměřenosti, která je obsažena v katalogovém výčtu základních zásad správy daní, konkrétně v § 5 odst. 3 DŘ. Cílem této zásady je dosáhnout cíle správy daní (např. zabezpečení úhrady daně, viz § 1 odst. 2 DŘ), ale za podmínky co možná nejmenšího zatížení osoby zúčastněné na správě daní. Jinými slovy, pokud má správce daně v rámci vymáhání daní na výběr, je povinen volit cestu ekonomicky nejvýhodnější pro dlužníka. Obdobnou zásadu, tzv. zásadu ochrany povinného, nacházíme i při výkonu rozhodnutí podle OSŘ. Základní zásady správy daní se v konkrétních případech promítají do textu zákona, který je nutné v tomto směru interpretovat a aplikovat.

Z § 175 odst. 2 DŘ je nutné dovozovat, že správní orgán nemá vymáhat bagatelní nedoplatky prostřednictvím soudního exekutora možnost volby způsobu provedení exekuce (jak vyplývá též z § 105 odst. 2 SŘ, k němuž je ustanovení § 175 odst. 2 DŘ normou speciální) tak lze plně vztahovat pouze na případy exekuce na nepeněžitá plnění.¹⁶⁴ Jestliže důvodová zpráva k § 175 DŘ explicitně zmiňuje praxi správců daně, kteří si výkonem správního rozhodnutí na peněžité plnění prostřednictvím soudního exekutora zjednodušují práci, lze zde hovořit o období zásady ochrany povinného.

Správce orgán je totiž povinen ještě před vlastní volbou způsobu vymáhání daní vyhodnotit potenciální dopady v podobě nákladů spojených se zvoleným způsobem vymáhání. Půjde zejména o porovnání s náklady soudního exekutora (vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora, o odměně a náhradě hotových výdajů správce podniku a o podmínkách pojištění odpovědnosti za škody způsobené exekutorem). Volba tak bude vždy mezi správní exekucí a vymáháním nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, kdy náklady daňové exekuce jsou několikanásobně menší.

¹⁶² SÝKORA, Michal, ŠLESINGER Jan, *Zákonné limity provedení exekuce1) správního rozhodnutí na peněžité plnění vydané v přenesené působnosti prostřednictvím soudního exekutora. Správní právo, 2017, č. 4-5, s. 257-267.*

¹⁶⁴ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, č. j. 8 As 143/2014-47.

Z § 251 OSŘ¹⁶⁵ plyne, že soud tedy nesmí nařídit a ani provést výkon rozhodnutí, které lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce. V souvislosti se shora uvedeným tak vzniká otázka, zda správní orgány, mezi které patří i obce a města mohou legitimně vynucovat povinnosti uložené správními rozhodnutími exekucí, kterou provádí na základě pověření a nařízení exekučního soudu soudní exekutoři podle EŘ. Z důvodů níže uvedených zastávám právní názor, že nikoliv.

Za předpokladu, že český právní řád kodifikuje jako zcela samostatná vykonávací řízení exekuci prováděnou dle EŘ tedy soudními exekutory, správní exekuci dle SŘ, daňovou exekuci dle DŘ a soudem nařizovaný a prováděný výkon rozhodnutí dle OSŘ, tak mám za to, že ustanovení § 251 odst. 1 OSŘ musí dopadat i na případy, kdy na návrh oprávněného nebo správního orgánu požádá soudní exekutor exekuční soud o vydání pověření a nařízení k provedení exekuce exekučního titulu, který lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce. Za takovéto situace pak lze aplikovat § 105 odst. 2 SŘ doslovně, tedy „*správní orgán ... nebo osoba oprávněná z exekučního titulu mohou o provedení exekuce požádat též soud nebo soudního exekutora*“.

S ohledem na skutečnost, že toto zákonné ustanovení pochází z doby, která dvojkolejnost vykonávacího řízení výslovně zakládala je třeba na ni prostřednictvím ustanovení § 251 odst. (1) OSŘ pohlížet jako na nadbytečnou právní úpravu. Proto taky platí ustanovení § 175 odst. (1) DŘ cit: „*správce daně může vymáhat nedoplatek daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora ...*“, neboť dle gramatického výkladu takového obsoletního ustanovení v právním řádu je, aby oprávněnému či správnímu orgánu, který exekuční titul vydal, výkon rozhodnutí formou exekuce prováděné soudním exekutorem pro případ, že by výkon rozhodnutí formou správní nebo daňové exekuce nebyl s ohledem na druh vymáhané povinnosti možný, za uplatnění korektivu obsaženém v § 175 odst. 2 DŘ.¹⁶⁶

S tím koresponduje i předpoklad, že pokud exekutor požádá exekuční soud o vydání pověření k nařízení a provedení exekuce exekučního titulu, který lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce, tak zákonitě musí dát soud exekutorovi pokyn, aby takový návrh odmítl a to s odkazem na skutečnost, že se jedná o návrh, který není v souladu s účelem

¹⁶⁵ Ustanovení § 251 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád stanoví, že: „*Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí. Soud nařizuje a provádí výkon rozhodnutí s výjimkou titulu, který se vykonává ve správním nebo daňovém řízení.*“

¹⁶⁶ Ustanovení § 175 odst. 2 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že: „*Správce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.*“

a smyslem zákona neboli účelem vymoci splnění pravomocně uložené peněžité povinnosti tedy zejména zaplacení dlužné částky, ale také další penalizace dlužníka, který navíc hradí pohledávku zvýšenou o náklady exekuce a náklady oprávněného nákladů právního zastoupení apod.¹⁶⁷ Ostatně i samotné podání exekučního návrhu může být kvalifikováno jako zneužití práva, tj. jednání, které je v rozporu se zákonem.¹⁶⁸

Za předpokladu, že žalovaný vymáhal svoji pohledávku založenou příkazem k zaplacení pokuty ve výši 1 500,- Kč spolu s náklady řízení ve výši 1 000,- Kč prostřednictvím soudního exekutora; náklady exekuce činily 7 865,- Kč, by bylo vhodnější zvolit například správní exekuci, k jejímuž nařízení a provedení by příslušný obecní úřad nebo daňovou exekuci, přičemž náklady správní nebo daňové exekuce by podle ustanovení § 183 DŘ by činily jen 500,- Kč nebo 2 % z částky, pro kterou bude daňová exekuce nařízena, a nikoliv nezanedbatelné tisíce v případě vymáhání částky 500,- Kč činí odměna soudního exekutora a paušální náhrada hotových výdajů exekutora 5.500,- Kč, tedy 11 násobek vymáhané peněžité povinnosti¹⁶⁹.

Pro případ, kdy exekuce exekučního titulu, který lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce již probíhá, lze navrhnout zastavení exekuce podle § 55 odst. 1 EŘ., ve spojení s ustanovením § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ,¹⁷⁰ z důvodu nepřipustnosti a to na základě šikanózně podaného exekučního návrhu.

¹⁶⁷ K tomu srovnej např. náleží Ústavního soudu ČR ze dne 17. 12. 2015 spisové značky IV. ÚS 3216/14 cit: „Podání návrhu na exekuci po splatnosti přisouzené pohledávky (po vykonatelnosti exekučního titulu) za situace, kdy je zcela zřejmé, že povinný je připraven plnit a potřebuje k tomu jen součinnost oprávněného, lze považovat za zneužití práva na soudní ochranu. Takové zneužití práva může být důvodem pro zastavení exekuce (výkonu rozhodnutí) podle ust. § 268 odst. 1 písm. h) občanského soudního řádu. Smyslem exekučního řízení je totiž vymožení práva a nikoli potrestání dlužníka v prodlení. Poskytnutí soudní ochrany zjevnému šikanóznímu exekučnímu návrhu je porušením práva povinného na spravedlivý proces chráněného ust. čl. 36 odst. 1 Listiny základní práv a svobod.“

¹⁶⁸ Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2016 spisové značky 20 Cdo 366/2016 cit: „šikanózním exekučním návrhem je např. takový návrh, jehož podání není primárně motivováno snahou domoci se plnění, ale snahou zatížit povinného náhradou nákladů exekuce; o takovou situaci půjde zpravidla tehdy, kdy má oprávněný prakticky jistotu, že povinný v nejbližší době (řádově dnů) svůj závazek splní. Jako eticky neobhajitelný Ústavní soud rozhodl návrh na nařízení exekuce podaný v době, kdy by povinný v případě poskytnutí součinnosti ze strany oprávněného (spočívající v podepsání čestného prohlášení obsahujícího souhlas s převodem peněžních prostředků na účet oprávněného ve lhůtě několika dní po splatnosti) již finanční prostředky s největší pravděpodobností obdržel (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2015, sp. zn. IV. ÚS 3216/14).

¹⁶⁹ K tomu viz § 6 odst. (3) a § 13 odst. (1) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora, o odměně a náhradě hotových výdajů správce podniku a o podmínkách pojištění odpovědnosti za škody způsobené exekutorem.

¹⁷⁰ Ustanovení § 268 odst. 1 písm. h) zákona č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád, stanoví, že cit: „výkon rozhodnutí je nepřipustný, protože je tu jiný důvod, pro který rozhodnutí nelze vykonat.“

3.3.2 Úprava exekucí pojistného v režimu SŘ a režim dělené správy a komplexnost procesní úpravy vybraných exekucí

Právě otázka komplexnosti či opozitní otázka nejednotnosti procesní úpravy je spjata s otázkou exekučního řízení ve věci pojistného. Jak jsem uvedl, procesní úprava exekuce na pojistné je upravena v procesním režimu SŘ. SŘ odkazuje ve vztahu k exekucím na peněžité plnění na postup pro správu daní.¹⁷¹ Orgány sociálního zabezpečení mají přiznaný status exekučního orgánu a jimi vydaná rozhodnutí či výkazy nedoplatků jsou titulem i pro správný výkon rozhodnutí.¹⁷²

Tento procesní režim se uplatní pro tyto správní exekuce na peněžité plnění, ve vztahu k nimž SŘ odkazuje na postupy pro správu daní v DŘ. Stejný procesní režim je i v případě zdravotních pojišťoven a pojistného na veřejné zdravotní pojištění.¹⁷³ Exekuční správní orgán při provádění exekuce postupuje dle ustanovení DŘ. V takovém případě pak orgány sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny vykonávají správní exekuci na peněžité plnění, když postupují dle SŘ, který odkazuje na řád daňový.

Způsob a forma exekuce (soudní, správní, daňová) respektive její členění vyplývá ze zákona č. 119/2001 Sb., Zákona, kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. Zde je správní exekucí rozuměno exekuce, kterou činí správním orgán dle zvláštního právního předpisu.¹⁷⁴ Problém spatřuji v tom, že tato exekuce je nařizována právě podle SŘ.

SŘ má pouze správní exekuce na nepeněžité plnění (§ 107 až 129 SŘ), aniž by tento odkazoval na postup podle jiných právních předpisů jinak upravujících exekuční řízení či výkon rozhodnutí (OSŘ, DŘ, EŘ). Zastávám názor, že toto exekuční řízení na peněžité plnění

¹⁷¹ Ustanovení § 106 odst. 3 s. ř. stanoví, že cit: „*Exekučním správním orgánem, který na žádost správního orgánu uvedeného v § 105 odst. 1 písm. a) nebo osoby oprávněné z exekučního titulu provádí exekuci na peněžité plnění, je obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona, nestanoví-li zákon, že exekučním správním orgánem je správní orgán uvedený v § 105 odst. 1 písm. a).*“

¹⁷² Viz ust. § 104h zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že: „**(1)** *Vykonatelná rozhodnutí ve věcech pojistného a vykonatelné výkazy nedoplatků jsou titulem pro správní výkon rozhodnutí.*, **(2)** *Správní výkon rozhodnutí ve věcech pojistného provádí ten orgán, který rozhodnutí vydal v prvním stupni řízení; to platí obdobně pro výkazy nedoplatků*“. A ust. § 159 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, obojí In: BECKONLINE [právní informační systém], [cit. 6. 8. 2021].

¹⁷³ Ustanovení § 53 odst. 8 a 9 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů, In: ASPI [právní informační systém] BECKONLINE, [cit. 6. 8. 2021] stanoví, že: „**(8)** *Vykonatelná rozhodnutí ve věcech uvedených v odstavci 1 a vykonatelné výkazy nedoplatků jsou titulem pro soudní) nebo správní) výkon rozhodnutí.* **(9)** *Správní výkon rozhodnutí ve věcech uvedených v odstavci 1 provádí zdravotní pojišťovna, která platební výměr vydala v prvním stupni řízení; to platí obdobně pro výkazy nedoplatků.*

¹⁷⁴ Zákon v poznámce pod čarou odkazuje na zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

je nařizováno dle DŘ. V daném případě se mohou opřít o výklad gramatický.¹⁷⁵ Ukotvení institutu dělené správy upravené v § 161 DŘ.¹⁷⁶ První z nich je situace, kdy je orgánem veřejné moci, jenž není správcem daně, uložena určitá platební povinnost osobě, která není daňovým subjektem.

K uložení peněžité povinnosti dochází na základě „nedaňového“ zákona. Jde o tzv. procesní dělenou správu, neboť orgán, který peněžité plnění uložil, vybírá, vymáhá a eviduje toto peněžité plnění a při úkonech v rámci výběru, vymáhání či evidenci plnění používá daňový řád. Proto odstavec 2 stanoví, že tento orgán veřejné moci má postavení, jako by byl správce daně, a osoba, která je povinna tohoto plnění hradit, má pak postavení obdobné daňovému subjektu.

Toto peněžité plnění se rovněž považuje za daň (§ 2 odst. 3 písm. b DŘ). Podmínky k přechodu procesního režimu z „nedaňového“ zákona na DŘ stanovuje tento „nedaňový“ zákon, nikoliv DŘ. Z výše uvedeného dovodíme, že základními předpoklady, kdy dochází k tzv. procesní dělené správě jsou:

- orgán veřejné správy
- nejedná se o správce daně
- rozhodne a založí platební povinnost k peněžitému plnění týkající se veřejného rozpočtu
- základním procesním předpisem je DŘ.

Jsou-li naplněny výše uvedené podmínky § 161 DŘ je takový orgán, daňovým správcem. Z osoby, ze které byla takovým rozhodnutím tohoto orgánu veřejné správy založena povinnost plnit, se stává daňový subjekt. Takové plnění lze označit jako daň ve smyslu § 2

¹⁷⁵ Blíže např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, sp. zn. 5 Afs 170/2015 - 31 cit: „Nejvyšší správní soud nepochybně, že výklad zákona nelze opřít pouze o výklad gramatický, který je v daném případě zcela jednoznačný. Nicméně ani užitím jiných výkladových metod nelze dospět k závěru o nutnosti širšího výkladu pojmu vymáhání, jak tvrdí stěžovatel. Vymáhací řízení je jedním z několika možných řízení, která mohou probíhat v rámci Hlavy V. daňového řádu, tedy v rovině platební, má svá zákonem stanovená pravidla a postupy, které nelze bez zákonné opory promiscue vztahovat i na případy ostatní, byť se odehrávají v rovině platební a byť mohou mít pocitově i fakticky pro daňový subjekt obdobný dopad jako nucený výkon rozhodnutí. Stěžovateli nelze přisvědčit v tom, že není rozdílu, jestliže správce daně vymůže úhradu daně daňovou exekucí nebo tím, že zabaví každý přeplatek na dani, který daňovému subjektu vznikne v průběhu posečkání příslušenství daně, které se později ukáže nezákonně sděleným.“

¹⁷⁶ Ustanovení § 161 odst. 1 až 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „(1) K dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.

(2) Orgán veřejné moci věcně příslušný ke správě placení peněžitého plnění podle odstavce 1 je v tomto rozsahu správcem daně. Osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.

(3) K dělené správě rovněž dochází, jestliže zákon stanoví, že ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil.“

odst. 3 písm. b) DŘ.¹⁷⁷ Pokud tyto kritéria ve smyslu § 161 DŘ splňují veřejné pojišťovny či orgány sociálního zabezpečení jsme zastáncem názoru, že se jedná o správce daně podle DŘ. Problematický se jeví fakt, že pojistné peněžité plnění nespadá po zkratku „daň“ a tím pádem nejsou orgány sociálního zabezpečení podle zákona správci daně.

Prakticky uloží povinnost peněžitou, která směřuje do státního rozpočtu a při její správě a placení je procesním předpisem DŘ, při předpokladu, že placení je nedobrovolné. Pokud by ale měli tyto orgány veřejné správy (orgán sociálního zabezpečení) postavení správce daně, pak by spíše měli ve smyslu 154 DŘ¹⁷⁸ žádat správce daně o převedení přeplatku na úhradu svého nedoplatku, jak jsem výše uvedl.

3.4 Exekuční titul

Vykonatelný exekuční titul je jednou z podstatných podmínek, bez níž by nemohlo dojít k zahájení vykonávacího nebo exekučního řízení. Exekuční titul je určitá listina, která má všechny zákonem předepsané formální náležitosti a je vydaná k tomu zmocněným orgánem. Exekučním titulem tedy může být rozhodnutí vydané v řízení správním, občanském nebo daňovém ve formě rozsudku, usnesení, schváleného smíru nebo dohody, případně platebního rozkazu.¹⁷⁹

Ve SŘ se jedná o tituly obsažené v § 104 SŘ. Zde je stanoveno, že exekučním titulem je vykonatelné rozhodnutí a vykonatelný smír. Rozhodnutím, tak, jak je stanoveno v SŘ správní orgán v určité věci zakládá, mění nebo ruší práva anebo povinnosti jmenovitě určené osoby nebo v určité věci prohlašuje, že taková osoba práva nebo povinnosti má anebo nemá, nebo v zákonem stanovených případech rozhoduje o procesních otázkách. Esenciální je ta skutečnost, že vždy musí jít o rozhodnutí vykonatelné.

Vykonatelnost titulů je rozlišována ve dvojí rovině, a to v rovině formální a materiální. V první rovině jde o znak, který se spojuje s určením, kdy (v procesu jeho vydání) nastávají

¹⁷⁷ Ustanovení § 2 odst. 3 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád stanoví, že cit: *(3) Daní se pro účely tohoto zákona rozumí b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona.*

¹⁷⁸ Ustanovení § 154 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, stanoví, že: *„Přeplatek se použije i na úhradu nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně, u něhož je nedoplatek evidován, vyžádá-li si ho správce daně tak, aby žádost došla správci daně, u něhož je evidován přeplatek, ještě před vystavením příkazu k jeho vrácení, nejpozději však do dne, kdy uplyne lhůta stanovená pro jeho vrácení. K žádosti se připojí výkaz nedoplatků, které mají být přeplatkem uhrazeny; pokud se požadavek uplatní prostřednictvím propojených informačních systémů, stačí předložit výkaz nedoplatků dodatečně do 30 dnů od uplatnění požadavku na úhradu nedoplatků prostřednictvím těchto systémů. Žádosti se vyhová i v případě, že přeplatek vznikne do 30 dnů ode dne vyžádání. Bylo-li správci daně doručeno více žádostí, provede se úhrada v pořadí, v jakém správci daně žádosti došly. Úhrada nedoplatků evidovaných u správce daně, u něhož je evidován přeplatek, má přednost.“*

¹⁷⁹ GROSSOVÁ, Marie. *Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi*. Praha: Linde Praha a.s. 2007, s. 27.

v právních vztazích účastníků řízení účinky příslušného právního aktu, tj., kdy subjekt, jemuž je jím ukládána povinnost, je povinen ji splnit. Těmito účinky se právní akt současně kvalifikuje jako způsobilý podklad pro vlastní nucenou realizaci v exekučním řízení. Určení vykonatelnosti je založeno právním předpisem, na jehož základě byl právní akt vydán.

U vykonatelnosti je důležité rozlišovat, zda je rozhodnutí vykonatelné až po právní moci určitého rozhodnutí, nebo zda je vykonatelné již poté, co uběhla lhůta k plnění, která však může uběhnout dříve, než rozhodnutí nabude právní moci. Ve druhém případě pak mluvíme o rozhodnutích tzv. předběžně vykonatelných. Exekučně vykonatelný je především výrok v části ukládající určitou povinnost. Důraz musím položit na skutečnost, že rozhodnutí ukládající povinnost k plnění je vykonatelné, je-li v právní moci a uplynula-li lhůta ke splnění povinnosti.

Samotná vykonatelnost správního rozhodnutí je optikou správních exekucí mimořádně důležitou náležitostí každé správní exekuce, protože bez ní nelze tento typ exekuce zahájit. O vykonatelnosti lze též hovořit jako o proveditelnosti exekuce.¹⁸⁰ Vykonatelnost správního rozhodnutí již do jisté míry vyčleňuje určitá rozhodnutí, která mohou být předmětem správní exekuce od těch, která jsou sice náležitými rozhodnutí dle části druhé a části třetí správního řádu, ale z povahy výroku nemohou být předmětem exekučního řízení. Může jít například o kázeňský trest snížení služební hodnosti.¹⁸¹

Vykonatelnými se tak mohou stát pouze některá rozhodnutí, která předpokládají určité jednání povinného a která jsou státně vymahatelná v případě dobrovolného neplnění povinného. Právní moc oproti tomu chápeme jako obecný předpoklad pro výše zmíněnou vykonatelnost. Stanovení právní moci jako předpokladu vykonatelnosti (proveditelnosti exekuce) lze dovést již ze samotných principů správního práva, zejména zásady zákonnosti a zásady ochrany práv nabytých v dobré víře.

Ta je obsažena v ust. § 2 odst. 3 SŘ a směřuje k ochraně práv a právem chráněných zájmů nabytých v dobré víře. Absence výslovného zakotvení ochrany práv nabytých v dobré víře v DŘ neznamena, že by DŘ neměl ambici taková práva chránit, pouze je třeba zásadu doplnit z právních předpisů vyšší právní síly.

Dle Wintra je princip ochrany práv nabytých v dobré víře součástí zastřešujícího principu právní jistoty. Ta je pozitivně právně vyvozována z čl. 1 Ústavy a to jakožto jeden ze základních principů právního státu. Jako takový pak obsahuje principy jasnosti a určitosti

¹⁸⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2012, sp. zn. 4 Ads 176/2011 – 129.

¹⁸¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2012, sp. zn. 4 Ads 176/2011 – 129.

práva, ochrany práv nabytých v dobré víře a legitimního očekávání.¹⁸² Zdůrazňuji, že veřejnou moc lze správními orgány uplatnit teprve ve chvíli, kdy je předmětné rozhodnutí již nezměnitelné a pro účastníky právně závazné.

S ohledem na výše uvedené musím upozornit, že je nutné důkladně rozlišovat vykonatelnost (formální) od právní moci rozhodnutí. Zatímco právní moc vystihuje závaznost rozhodnutí pro účastníky řízení a další určené subjekty a opětovnou „neprojednatelnost“ takového rozhodnutí¹⁸³, vykonatelnost představuje povinnost, kdy subjekt již je povinen závazek splnit. Platí zde základní poučka, na kterou někdy praxe trošičku zapomíná, že totiž pravomocné rozhodnutí ještě nemusí být vykonatelné, a naopak, že dosud nepravomocné rozhodnutí již vykonatelné být může.

V praxi se velká koncentrace tzv. předběžně vykonatelných rozhodnutí objevuje především v daňovém řízení. Proto jsou mnozí daňoví dlužníci mnohdy překvapeni, že ještě nestačili podat opravný prostředek a již je na ně uvalena daňová exekuce. Je to z toho důvodu, že lhůta k plnění zde je mnohdy kratší než lhůta k podání opravného prostředku.¹⁸⁴

Jak jsem již uvedl výše, žádost o správní exekuci se v režimu SŘ podává u exekučního správního orgánu. Je jím správní orgán, který je určen k exekuci správním řádem nebo zvláštním zákonem. Věcná příslušnost je tedy založena pouze na základě zákona, který ji musí výslovně a pro konkrétní správní orgán stanovit.

Správní orgán pověřený provést správní exekuci je označován jako tzv. exekuční správní orgán. Podle ust. § 103 odst. 2 ten správní orgán, který provádí exekuci. Jedná se o orgán odlišný od toho, který rozhodoval v prvním stupni v řízení nalézacím, taktéž se může jednat o orgán totožný. V rámci úpravy SŘ je třeba rozlišovat provádění exekucí peněžitých a nepeněžitých, a to zejména z hlediska příslušnosti správního orgánu.

Podle § 107 SŘ může exekuce na nepeněžité plnění provádět: správní orgán, který vydal exekuční titul v prvním stupni nebo jej schválil, obecní úřad nebo krajský úřad, který vydal exekuční titul v prvním stupni nebo jej schválil, obecní úřad obce s rozšířenou působností, pokud jej o to požádá správní orgán mající sídlo v jeho správním obvodu, který vydal exekuční titul v prvním stupni nebo jej schválil. Exekuce na peněžité plnění pak spadá pod příslušnost obecného správce daně místně příslušného podle DŘ a obecního úřadu nebo krajského úřadu, je-li současně správním orgánem, který vydal exekuční titul nebo jej schválil.

¹⁸² WINTR, Jan. *Principy českého ústavního práva*. 2. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2013, s. 24.

¹⁸³ Výjimku zde samozřejmě představuje případné použití mimořádných opravných prostředků v daném konkrétním řízení.

¹⁸⁴ Více o daňové exekuci viz dále v této práci, v části – 4 Vymáhání daní v exekučním řízení dle daňového řádu

Tento správní orgán se také může obrátit se žádostí o provedení exekuce na místně příslušného správce daně.

Přestože tento druh exekucí není rozšířen tak, jako např. exekuce soudní, ať již jsou prováděné soudem nebo soudním exekutorem, podotýkám, že i tento způsob má několik předností. Jednou z nich je jistě fakt a jistá výhoda, že se neplatí ani soudní poplatek ani náklady soudního exekutora. Správní exekuce se však dále již neliší v požadavcích, které musí být splněny, aby mohlo k nařízení exekuce vůbec dojít. I v tomto případě patří mezi stěžejní požadavky pro zahájení exekučního řízení podle SŘ vykonatelný exekuční titul a nesplnění povinnosti, kterou tento titul povinnému ukládá, ve stanovené lhůtě.

Mezi další předpoklady řízení pak patří:

- podání návrhu,
- příslušnost správního orgánu,
- uplynutí lhůty,
- možnost vymáhání plnění stále trvá.

Provedení exekuce na nepeněžitě plnění je možné pouze, pokud neuplynula lhůta k vymáhání plnění. Tato lhůta je prekluzivní, což znamená, že jejím uplynutím nárok vymáhat zaniká. Exekuci tedy lze nařídit nejpozději do 5 let a provádět ji nejpozději do 10 let poté, kdy mělo dojít k dobrovolnému splnění povinnosti.

3.5 Exekuce na peněžitá plnění

Při vymáhání peněžitého plnění se postupuje podle DŘ, přičemž úprava SŘ se pro exekuční řízení nepoužije ani subsidiárně. Příslušným orgánem k provádění exekuce je podle § 106 odst. 1 a 2 SŘ místně příslušný obecný správce daně, na který se obrací se žádostí o provedení exekuce aktivně legitimované subjekty, jimiž jsou správní orgán, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo schválil smír a dále osoba oprávněná z exekučního titulu. Věcná příslušnost je zde dána celním úřadům.

Ty jsou podle § 8 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky obecným správcem daně podle SŘ a vykonávají správu placení peněžitých plnění v rámci dělené správy, která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků.

Opakovaně podotýkám, že tyto subjekty mají samy možnost rozhodnout se, zda zvolí exekuci správní anebo jejím provedením pověří soudního exekutora. Dalšími orgány, které mohou provádět výkon správních rozhodnutí, jsou obecní nebo krajské úřady za předpokladu,

že jsou zároveň orgány, které podle § 105 odst. 1 a) vydaly rozhodnutí v prvním stupni nebo schválily smír. I tyto orgány však mají volbu, zda provedou exekuci samy nebo pověří obecného správce daně. Ten pak nemůže provedení exekuce odmítnout s poukazem na to, že ji obecní nebo krajský úřad může provést sám. Jelikož se postup exekučních správních orgánů při vymáhání peněžitého plnění, který je upraven v DŘ a kryje se s postupem správce daně, odkazují na následující podkapitolu zaměřenou na daňovou exekuci.

3.6 Exekuce na nepeněžitá plnění

Exekuce na nepeněžitá plnění mohou provádět pouze exekuční správní orgány, které vydaly exekuční titul a zároveň jsou orgánem státní správy. Exekučním orgánem tedy nemohou být v tomto případě orgány zájmové samosprávy či fyzické nebo právnické osoby, přestože na ně byla státem delegována určitá pravomoc při výkonu veřejné správy. Samotná příslušnost exekučního správního orgánu, který provádí správní exekuce na nepeněžitá plnění, se odvíjí od toho, který orgán vydal předmětný exekuční titul.¹⁸⁵ Jedná se podle § 107 SŘ:

- Správní orgán, který je v dané věci vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo který schválil smír.
- Pokud je správním orgánem, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo schválil smír, obecní úřad nebo jemu naroveně postavený úřad či jiný orgán obce, pak je exekučním správním orgánem obecní úřad. Totéž platí „*mutatis mutandis*“ pro krajský úřad. Je-li správním orgánem, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo schválil smír, krajský úřad nebo jiný orgán kraje, pak je exekučním správním orgánem krajský úřad.¹⁸⁶
- V případě, že rozhodnutí v prvním stupni vydá nebo smír schválí jiný orgán, než který je uveden v odstavci 1 (kde je uveden orgán moci výkonné či orgán územního samosprávného celku), je k exekuci věcně příslušný obecní úřad obce s rozšířenou působností. Místní příslušnost se stanoví dle sídla orgánu, který vydal prvostupňové rozhodnutí či schválil smír.¹⁸⁷

¹⁸⁵ K tomu viz. RIGEL, Filip. In: POTĚŠIL, Lukáš., HEJČ, David., MAREK, David. *Správní řád. 2. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2020, s. 590.

¹⁸⁶ Tamtéž s. 591.

¹⁸⁷ Tamtéž s. 592.

3.7 Nařízení exekuce

Tuto povinnost plynoucí z exekuce na nepeněžitě plnění lze vymáhat pouze vůči povinnému. Vůči jiné osobě může exekuční správní orgán v exekuci pokračovat pouze v případě, je-li prokázáno, že na tuto osobu přešla či byla převedena tato nepeněžitá povinnost a tuto skutečnost lze prokázat výhradně listinou, která byla vydána správním orgánem, notářem, soudem, ověřena orgánem příslušným podle zvláštního právního předpisu nebo tento přechod nepeněžitě povinnosti či práva může vyplývat přímo z právního předpisu.¹⁸⁸ Exekuce se zahajuje z moci úřední nebo na žádost. V obou případech se exekuce zahajuje vydáním exekučního příkazu. Exekuce na nepeněžitě plnění se zahajuje tím, že exekuční správní orgán (§ 103 odst. 2 ve spojení s § 107 SŘ) vydá tzv. exekuční příkaz.

Exekuční příkaz je usnesením, které kromě náležitostí uvedených v § 68 SŘ obsahuje náležitosti dle § 111 odst. 1 SŘ. Exekuční příkaz se oznamuje povinnému a dalším osobám, kterým z exekučního příkazu vyplývají povinnosti nebo práva. Proti exekučnímu příkazu se nelze odvolat (blíže viz § 111 SŘ), lze však podat námitky (§ 117 SŘ) s následnou možností podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 SŘS).

Jak jsem již výše uvedl, důležitou roli zde zastávají taktéž lhůty, které jsou prekluzivní, tudíž jejich marným uplynutím jednou provždy zaniká právo na nařízení či provádění této exekuce. Nařídit exekuci může exekuční správní orgán nejpozději do 5 let a exekuce může být provedena nejpozději do 10 let, od doby, kdy měla být povinnost splněna dobrovolně.¹⁸⁹

Tato lhůta platí stejně tak v případě, že byl o provedení exekuce požádán soudní exekutor. K této otázce se vyjádřil NSS¹⁹⁰ cit: „*Právní úpravu provedení exekuce prostřednictvím soudního exekutora obsahuje EŘ. Předmětná exekuce byla zahájena (exekuční návrh došel exekutorovi) dne 17. 12. 2018, tedy až po novele exekučního řádu (účinné od 1. 1. 2013). Toto znění e. ř. (účinné od 1. 1. 2013) je také nutné na daný případ použít. Ustanovení § 47 odst. 2 e. ř. pak jednoznačně stanoví, že exekuční příkaz má účinky nařízení výkonu rozhodnutí podle občanského soudního řádu. Tato rovnost znamená, že všude tam, kde procesní (a jiné) předpisy spojují určité právní účinky s tím, že bylo vydáno usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí postihující určitý majetek nebo určující způsob výkonu rozhodnutí, nastávají vydáním exekučního příkazu stejné právní následky. Jedná se o specifické vyjádření principu uvedeného v § 130 EŘ neboť na rozdíl od usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí soud pověřil*

¹⁸⁸ SKULOVÁ, Soňa a kol. *Správní právo procesní. 2 vydání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012. s. 301.

¹⁸⁹ SKULOVÁ, Soňa a kol. *Správní právo procesní. 2 vydání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012. s. 302.

¹⁹⁰ Usnesení Nejvyššího soudu ČR sp. zn. 20 Cdo 3312/2019, ze dne 23. 6. 2020.

exekutora vedením exekuce bez bližší specifikace, jakým způsobem bude exekuce prováděna, což určuje exekutor až v exekučním příkazu, a tím dovršuje proces zahájení exekuce ve vztahu k určitému způsobu provedení. Je tedy nepochybné, že exekuce může být v tomto případě nařízena pouze vydáním exekučního příkazu, který k tomu, aby byla uvedena pětiletá lhůta zachována, musí v této lhůtě nabýt právní moci (srov. Jemelka, L., Pondělíčková, K., Bohadlo, D.: *Správní řád. Komentář*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2019, s. 650-652). Ke zjištění, zda již uplynuly prekluzivní lhůty stanovené v ustanovení § 108 odst. 4 správního řádu, je poté potřeba se zabývat lhůtou k dobrovolnému plnění povinnosti stanovené exekučním titulem. Tato skutečnost vyplývá z exekučního titulu. Podle rozhodnutí České inspekce životního prostředí, Oblastní inspektorát Ústí nad Labem ze dne 24. 2. 2009, č. j. ČÍŽP/44/OOP/SR02/0617749.003/08/UJU, ve spojení s rozhodnutím České inspekce životního prostředí, Oblastní inspektorát Ústí nad Labem ze dne 29. 3. 2012, č. j. ČÍŽP/44/OOP/SR03/0617749.003/12/UJU lhůta k dobrovolnému plnění uplynula 1. 1. 2014. Ze zjištění odvolacího soudu je nepochybné, že v době jeho rozhodování (tedy k 13. 6. 2019) nebyl vydán žádný exekuční příkaz k vymožení předmětného nepeněžitého plnění. Pětiletá prekluzivní lhůta, do které mohl exekutor nařít exekuci (resp. vydat exekuční příkaz, který by v této lhůtě také nabyl právní moci) tak uplynula 1. 1. 2019.“

Lze tedy konstatovat, že bez ohledu na právní předpis, podle kterého je exekuce nařizována, platí pro všechny stejná pravidla a dodržet tak princip rovnosti. Rovnost se totiž vztahuje pouze na stejné kategorie subjektů.¹⁹¹

Exekuce se zahajuje z moci úřední, tehdy, je-li exekučním správním orgánem (orgánem příslušným k exekuci) ten správní orgán, který vydal ve věci rozhodnutí v prvním stupni nebo schválil smír. Je-li správním orgánem, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo který schválil smír, jiný orgán územního samosprávného celku než obecní úřad nebo krajský úřad, nařizuje exekuci z moci úřední obecní úřad, resp. krajský úřad.

V případě exekuce zahajované *ex officio* se neuplatní lhůta podle § 80 odst. 2 SŘ¹⁹². Podle tohoto ustanovení platí, že opatření proti nečinnosti učiní nadřízený správní orgán i tehdy, nezahájí-li příslušný správní orgán řízení ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se dozvěděl

¹⁹¹ Rozhodně se princip rovnosti nevztahuje na vztah správce daně a dalších osob při správě daní účastných. Správce daně bude mít vždy nadřazené postavení, s pravomocí ukládat těmto osobám povinnosti a jejich plnění adekvátně vyžadovat. Matoucí pak mohou být občasné výroky soudní moci, která používá obraty jakožto „princip rovnosti běhu lhůt pro správce daně a daňový subjekt“ viz Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2011 sp. zn. 2 Afs 27/2009-69.

¹⁹² Ustanovení § 80 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „Opatření proti nečinnosti učiní nadřízený správní orgán i tehdy, nezahájí-li příslušný správní orgán řízení ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se dozvěděl o skutečnostech odůvodňujících zahájení řízení z moci úřední.“

o skutečnostech odůvodňujících zahájení řízení z moci úřední. Třetí možností je, že exekuční správní orgán zahajuje exekuci na žádost osoby oprávněné z exekučního titulu nebo na žádost správního orgánu dle § 107 odst. 2 SŘ. Na tuto žádost se s ohledem na § 118 odst. 1 SŘ užije obdobně § 45 SŘ, v němž jsou stanoveny náležitosti žádosti dle SŘ.

Vydání exekučního příkazu může a nemusí předcházet tzv. exekuční výzva. Exekuční výzvu lze charakterizovat jako poslední napomenutí k tomu, aby si povinný splnil povinnost, která mu plyne z exekučního titulu. Exekuční výzvu můžeme považovat za zákonný institut naplňující zásadu hospodárnosti řízení a minimalizace nákladů (§ 6 odst. 2 SŘ). Samo její vydání totiž deklaruje odhodlání exekučního správního orgánu provést exekuci, což pro povinného představuje poslední možnost, jak se vyhnout hrazení exekučních nákladů dle § 116 SŘ. Vydání exekuční výzvy není obligatorním krokem, který by nutně musel předcházet provedení exekuce.

Zároveň exekuční správní orgán smí exekuční výzvu vydat jedině tehdy, pokud nehrozí vážné nebezpečí, že bude účel exekuce zmařen – tj. například věc, která má být vydána, bude zcizena či zničena. Lze ji využít především v jednodušších případech a v případech, kdy se může exekuční správní orgán důvodně domnívat, že tato výzva bude postačující¹⁹³, jelikož ve výzvě se povinnému určí náhradní lhůta, ve které má povinnost splnit.

Exekuční výzva se vydává prostřednictvím usnesení a doručí se povinnému. Oznamuje se v souladu s § 72 SŘ.¹⁹⁴ Oznamuje se postupem podle § 72 SŘ, v němž je upraven způsob oznamování rozhodnutí. Toto ustanovení se na oznamování usnesení užije s ohledem na § 76 odst. 3. Proti usnesení, jímž je vydána exekuční výzva, se podle odstavce 3 komentovaného ustanovení nelze odvolat. Lze ovšem podat námitky podle § 117 SŘ, které nemají odkladný účinek.

Jak již bylo v minulosti vyjudikováno, exekuční výzva není ani rozhodnutím dle § 65 SŘS¹⁹⁵, ale úkonem, jímž se upravuje vedení řízení. Jako každý opravný prostředek mají svoji kvalitativní a kvantitativní stránku. Kvalitou opravného prostředku rozumíme skutkovou a právní argumentaci, kterou dotčený účastník ve vztahu k napadenému rozhodnutí uplatnil (důvody pro podání opravného prostředku). Kvantita opravného prostředku je dána rozsahem,

¹⁹³ POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David a kol. *Správní řád: komentář. 1. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2015. s. 530.

¹⁹⁴ Ustanovení § 232 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů stanoví, že: „Rozhodnutí se účastníkům oznamuje doručením stejnopisu písemného vyhotovení do vlastních rukou nebo ústním vyhlášením. Nestanoví-li zákon jinak, má ústní vyhlášení účinky oznámení pouze v případě, že se účastník současně vzdá nároku na doručení písemného vyhotovení rozhodnutí. Tato skutečnost se poznamená do spisu.“

¹⁹⁵ Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2004, sp. zn.: 1 Afs 22/2004.

ve kterém účastník požaduje přezkoumání napadeného rozhodnutí.¹⁹⁶ Jednotlivá opravná řízení se od sebe navzájem liší mj. i tím, zda správní orgán, který o opravném prostředku rozhoduje, může svoji vlastní aktivitou přezkoumat napadené rozhodnutí nad rámec kvality či kvantity opravného prostředku.

Dalším dle mého názoru podstatným specifíkem tohoto opravného prostředku je, že se podávají u exekučního správního orgánu a nikoliv u orgánu nadřízeného. Přestože je námitka určitou zvláštní formou opravného prostředku, neposuzuje ji nadřízený správní orgán, ale exekuční správní orgán, který námitkou zpochybněné usnesení vydal nebo úkon provedl. Po posouzení námítky o ní rozhodne správní orgán rozhodnutím podle § 67 SŘ a násl., a to ve lhůtách podle § 71 SŘ.

S ohledem na § 117 odst. 4 větu druhou SŘ je toto rozhodnutí o námitce konečné a nelze se proti němu již dále odvolat (případně podat rozklad). Podotýkám, že vzhledem k procesnímu charakteru tohoto rozhodnutí by nebyla přípustná ani obnova řízení o námitce, ani správní žaloba. Uplatněno by mohlo být pouze přezkumné řízení podle § 94 a násl. a také je podmínkou podání námitek proti exekučnímu příkazu přípustnost správní žaloby.

Exekuční příkaz je procesní rozhodnutí exekučního správního orgánu *sui generis*¹⁹⁷, jež má formu usnesení u s náležitostmi podle § 111 odst. 1 SŘ¹⁹⁸, zejména s uvedením konkrétního způsobu, jakým bude exekuce provedena, a věcí a práv, které mají být exekucí postiženy. Jednak jsou zde vymezeny obligatorní podmínky, které musí být splněny, aby mohl být exekuční příkaz vydán, dále pak účinky vydaného exekučního příkazu, jeho náležitosti a výrok exekučního příkazu.¹⁹⁹

Exekuční příkaz lze zkoumat pouze z hledisek jako je pravomoc správního orgánu k vydání, nabytí právní moci příkazu, či zda příkaz vůbec ukládá vymáhanou povinnost, která je splnitelná. V podmínkách exekučního řízení má exekuční příkaz naprosto klíčovou roli, protože pouze jeho prostřednictvím může exekuční správní orgán legálně exekučně postihnout povinného, a to podle zvoleného způsobu provedení exekuce. Exekuční příkaz je

¹⁹⁶ WINTEROVÁ, Alena a kol., *Civilní právo procesní*. 5. vydání, Praha: Linde Praha, a. s., 2008, s. 484-486.

¹⁹⁷ Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2012, sp. zn. 44 A 95/2011-49.

¹⁹⁸ ČERNÝ, Pavel., DOHNAL, Václav., KORBEL, František., PROKOP, Milan. *Průvodce novým správním řádem*. Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 306.

¹⁹⁹ Předně jde o označení exekučního titulu, na jehož základě se exekuční příkaz vydává. Tímto titulem je dle § 104 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů, vykonatelné rozhodnutí uvedené v § 74 SŘ nebo vykonatelný smír uvedený v § 141 odst. 8 SŘ. Rozhodnutí či smír by měly být označeny datem a číslem jednacím. Exekuční příkaz lze vydat jedině tehdy, pokud nebyla vykonatelnost exekučního titulu pozastavena. Další náležitostí exekučního příkazu je vymezení nepeněžitě povinnosti, která měla být splněna a nyní má být nuceně vykonána. Je třeba přesně rozvést, jaká konkrétní nepeněžitá povinnost nebyla dobrovolně splněna (například odstranění konkrétní nelegální stavby). Tato povinnost plyne z výroku exekučního titulu

tak nutné chápat jako rozhodnutí exekučního správního orgánu, kterým je určen způsob provedení exekuce.

Volba způsobu provedení exekuce je velmi výrazným projevem zásady oficiality v podmínkách exekučního řízení, protože závisí toliko na volbě exekučního správního orgánu. Právní materie exekučního příkazu velmi úzce souvisí s právní materií způsobů provedení exekuce. To je dáno zejména tím, že k provedení každého ze způsobů provedení exekuce musí být vydán konkrétní exekuční příkaz.

Samozřejmostí je doručení exekučního příkazu povinnému, jakož i dalším osobám, kterým z něj vyplývají práva nebo povinnosti. Taktéž se exekuční příkaz oznamuje dalším osobám, které z něj vyplývají povinnosti nebo práva.²⁰⁰ Na druhou stranu musím podtrhnout, že žádná práva ani povinnosti nejsou přiznány tzv. přizvaným osobám, viz § 128 SŘ²⁰¹, nemají práva ani povinnosti účastníků řízení a proto jim oznamováno být nemusí.²⁰² Oznámení exekučního příkazu je pak upraveno v § 76 odst. 3 SŘ, kde je stanoveno, že oznámení se doručuje, a s přihlédnutím k § 72 SŘ, který stanoví, že stejnopis písemného vyhotovení se doručuje do vlastních rukou.²⁰³

I pro správní řízení platí premisa, že řízení nalézací a řízení vykonávací řízení jsou od sebe oddělena a ve fázi exekučního řízení se soud nemůže zabývat skutečnostmi, které nastaly v řízení nalézacím.²⁰⁴ Na institut zjevné nespravedlnosti poukazují i v souvislosti se zastavením exekuce podle v exekučním řízení zásadními vadami exekučního titulu a jejich povinnost výkon rozhodnutí zastavit podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ a také v případech, v nichž by výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti, nebo byl dokonce v rozporu s principem právního státu.

Nyní se budu zabývat skutečností, jestli jde tento institut využít i v rámci správní exekuce. Právě zjevná nespravedlnost vede obecné soudy zabývat se vadami exekučního titulu a prolomit tak oddělenost nalézacího a vykonávacího řízení, tím způsobem, že se soudy zabývají skutečnostmi, které procesně patří, respektive nastaly v řízení nalézacím. Nejde o to, že by naše vysoké soudy popíraly rozdíl mezi nalézacím a vykonávacím řízením, jehož jsou si samozřejmě vědomy,²⁰⁵ ale o to, že civilní soudnictví jako celek by ztrácelo legitimitu, jestliže by se masově vykonávaly exekuční tituly ukládající plnění v nepoměrném rozporu

²⁰⁰ POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David a kol. *Správní řád: komentář. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2015. s. 536 (§ 111 SŘ)

²⁰¹ Pozn. exekuční správní orgán si je může k vyklizení přizvat, aby byla zajištěna nestrannost.

²⁰² VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář. 2. vydání*. Praha: Bova Polygon, 2012. s. 927-428 (§ 111 SŘ).

²⁰³ VEDRAL, Josef. *Správní řád: komentář. 2. vydání*. Praha: Bova Polygon, 2012. s. 927-428 (§ 111 SŘ).

²⁰⁴ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2009, sp. zn. 9 Afs 28/2009-124.

²⁰⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2009, sp. zn. 9 Afs 28/2009-124.

s hmotným právem. Typicky půjde například o přiznání příslušenství ve výši, která neodpovídá ústavnímu rámci²⁰⁶.

Zde se zaměřím především na dva aspekty a to vhodnost a proporcionalitu rozsahu provedení exekučního titulu. Nález sp. zn. II. ÚS 3194/18 ani zdaleka není jediným rozhodnutím, ve kterém ÚS obecné soudy nutí k úplnému nebo částečnému zastavení exekuce, jestliže exekuce plnění uloženého exekučním titulem je zcela zjevně nepřiměřená. Bylo tomu tak například i v nálezu z 1. 1. 2018, sp. zn. II. ÚS 502/17. To, že ÚS pokládá kritizovaný náález a v něm uvedený názor za integrální součást své rozhodovací praxe, plyne z dalších jeho rozhodnutí, v nichž na tento náález výslovně odkazuje.²⁰⁷

Tento fakt samozřejmě plyne i z usnesení z 18. 11. 2020, sp. zn. I. ÚS 2676/20, kterým ÚS odmítl ústavní stížnost oprávněného přímo do kritizovaného rozhodnutí sp. zn. 20 Cdo 1655/2020 a s odkazem na svoji judikaturu vyzdvihl, že obecné soudy při vyhodnocení, zda exekuční titul lze zcela vykonat, správně aplikovaly test proporcionality. Tedy oprávněně zvažovaly, do jaké míry je úrok ve výši 365 % z částky 204 000 Kč v souladu s demokratickými zásadami právního státu. Jejich závěr, že exekuce má být zčásti zastavena ohledně podstatné části úroku (ve výši 0,8 % denně z částky 204 000 Kč), ÚS shledal správným.

Kromě toho, že nálezková judikatura ÚS je pro všechny obecné soudy všeobecně (tedy i při budoucím rozhodování ve stejné nebo obdobné věci) závazná i co do právních závěrů, které v něm jsou uvedeny, musím navíc třeba konstatovat, že má v českých poměrech svůj racionální základ související s tím, že až do novely zákona o rozhodčím řízení č. 258/2016 Sb. spory i mezi podnikatelem a spotřebitelem mohli rozhodovat soukromí rozhodci, a nikoliv soud.

Tato úprava vedla k mimořádnému rozšíření exekučních titulů ve formě rozhodčích nálezů, které zhusta vycházely podnikatelům vstříc až do té míry, že spotřebitelům ukládaly k zaplacení kromě jistiny i mimořádně zatěžující úroky a smluvní pokuty. Proto byl ÚS postupem času konfrontován se situací, kdy ve sporech ze spotřebitelských vztahů vznikaly přinejmenším desetitisíce vykonatelných rozhodčích nálezů ukládajících nepřiměřené plnění v evidentním rozporu s hmotným právem.

Této situaci, kterou i veřejnost pokládala za nepřijatelnou, bylo třeba čelit, a to pokud možno poskytnutím co nejobecnějšího řešení, které by dopadalo na veškeré exekuční tituly

²⁰⁶ Nález Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18.

²⁰⁷ Viz například náález ÚS ze dne 16. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 1851/19, usnesení z 27. 10. 2020, sp. zn. II. ÚS 3000/19, nebo usnesení z 31. 8. 2020, sp. zn. III. ÚS 2181/20.

ukládající zcela zjevně „nemravné“ plnění. Nebylo možné čekat na liknavého zákonodárce. ÚS je namístě dát za pravdu, že jen stěží lze při zjevné nepřiměřenosti plnění uloženého exekučním titulem argumentovat tím, že oprávněný je „v dobré víře“ nebo v „legitimním očekávání“, domáhá-li se nucené realizace takové nepatřičné povinnosti.

Musím konstatovat, že výše uvedená judikatura sledovala problematiku civilní a daňové exekuce a mám za to, že zde uvedené pravidla pro přezkum jsou obecně platné i pro správní exekuce. Dnes dříve preferovaný názor,²⁰⁸ a to, že před podáním správní žaloby dle § 65 a násl. soudního řádu správního proti usnesením či jiným úkonům exekučního správního orgánu, tedy i proti exekučnímu příkazu, musí povinný a jiné osoby, kterým z příkazu vyplývají povinnosti, podat námitky dle § 117 SŘ a teprve proti rozhodnutí o námitkách je přípustné se obrátit na správní soud, je dnes již překonán. Tento krok by jistou racionalizací a srovnáním institutu námítky ve smyslu § 159 DŘ a dle § 117 SŘ byly pro správní soudy sjednoceny.²⁰⁹

V zájmu toho, aby právo fungovalo jako jednotný a bezrozporný systém pravidel chování, je třeba tyto dva instituty a zejména jejich procesní důsledky pro řízení před správními soudy vykládat obdobně.²¹⁰ V řízení o námitkách a případném následném řízení ve věci žaloby podle § 65 a násl. SŘS proti rozhodnutí o námitkách budou často řešeny tytéž skutkové a právní otázky jako v řízení o žalobě podle § 65 a násl. SŘS proti samotnému exekučnímu příkazu.

Platí, že žalobu podle § 65 a násl. SŘS může kdokoli, tedy i ten, komu přísluší podat námitky podle § 117 odst. 1 SŘ, podat přímo proti usnesení nebo jinému úkonu exekučního orgánu, má-li takový úkon povahu „rozhodnutí“ ve smyslu § 65 odst. 1 SŘS.²¹¹ Podtrhuji, že nedošlo ke zpochybnění institutu námítek proti exekučnímu příkazu dle SŘ jako řádnému opravnému prostředek, který směřuje proti usnesením nebo dalším úkonům exekučního správního orgánu.

Pouze pro případ ochrany před takovou činností žalobou proti rozhodnutí konstatoval, že námitky nemusí být před jejím podáním vždy vyčerpány. Námitky tak představují specifický opravný prostředek, který lze využít proti usnesením nebo jiným úkonům exekučního správního orgánu, proti kterým se nelze odvolat. Stanoví se, do kdy lze námitky nejpozději podat, za jakých podmínek mají odkladný účinek a kdo o nich rozhoduje.

²⁰⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2018, sp. zn. 6 As 268/2018-19.

²⁰⁹ Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, sp. zn. 1 Afs 271/2016-53.

²¹⁰ Tamtéž.

²¹¹ Tamtéž.

S ohledem na základní zásady správního řízení a poskytnutí ochrany soudní mocí a taky na skutečnost, že správní řád pojímá exekuční námitky jako zvláštní prostředek obrany pouze pro osoby, kterým z úkonů a usnesení exekučních správních orgánů plynou povinnosti, ať se jedná o samotné osoby v exekučním řízení povinné či jiné není nutno klást těmto osobám další procesní břemena a vyžadovat od nich, aby před podáním správní žaloby musely vyčerpat exekuční námitky a mohli se obrátit přímo na správní soud.²¹²

Tato ochrana je přímá a týká všech osob, které tyto námitky mohou podat i osob, které nemohou. Obecně institut námitek je především další prostředek obrany, který může být často efektivnější než mnohdy zdoluhavé soudní řízení a měl by být spíše možností než povinností.

3.8 Odložení a přerušení exekuce

V případě odložení či přerušení exekuce nastane procesní situaci, kdy „exekuční správní orgán přestane způsobem uvedeným v exekučním příkazu provádět úkony směřující ke splnění povinnosti vyplývající z exekučního titulu“²¹³, zákon obecně stanoví, že správní orgán tak může učinit ze závažných důvodů.

Exekuční správní orgán může usnesením odložit nebo přerušit provedení exekuce ze závažných důvodů. Jako nedostatek právní úpravy je to, že SŘ blíže neobjasňuje rozdíl mezi odložením a přerušením exekuce, přičemž obdobnou dualitu nenalezneme ani v EŘ.²¹⁴ V § 54 EŘ je hovořeno v pouze o odložení exekuce.

Příkladem SŘ uvádí důvod spočívající v žádosti povinného o posečkání splnění povinnosti, jestliže lze z jeho chování mít důvodně za to, že splní svoji povinnost nejpozději ve stejné lhůtě, v jaké by mohla být provedena exekuce, a nehrozí-li, že účel exekuce bude jejím odložením či přerušením zmařen.

Žádost povinného o posečkání splnění povinnosti, tedy o odložení či přerušení exekuce, se podává exekučnímu správnímu orgánu (tato žádost musí splňovat náležitosti podání podle § 37 SŘ). I bez požádání povinného může exekuční správní orgán odložit nebo přerušit provedení exekuce v případě, že se šetří skutečnosti, které by mohly odůvodňovat zastavení exekuce podle § 115 SŘ. V obou uvedených případech je na uvážení exekučního správního orgánu, zda exekuci odloží nebo přeruší či nikoli.

²¹² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2018, sp. zn. 6 As 268/2018-19.

²¹³ VEDRAL, Josef. *Správní řád. Komentář. 2. vydání.* Praha: BOVA POLYGON, 2012, s. 930.

²¹⁴ Podrobně viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina., Grygar, Tomáš., POUPEROVÁ, Olga., ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní. 1. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2021, s. 382.

Exekuční správní orgán však i při tomto rozhodování musí v souladu s § 2 odst. 4 SŘ dbát na to, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a odpovídalo okolnostem daného případu, i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly (§ 118 odst. 1 SŘ, podle něhož se při postupu podle třetího dílu hlavy XI použijí obdobně ustanovení části první).

Důvody pro odložení a přerušení správní exekuce jsou v § 113 odst. 1 SŘ pouze demonstrativně. Zejména jde o situaci, kdy povinný požádá o posečkání splnění povinnosti a lze-li z jeho chování mít důvodně za to, že splní svoji povinnost nejpozději ve stejné lhůtě, v jaké může být exekuce provedena a nehrozí-li, že účel exekuce bude zmařen, anebo i bez požádání, šetří-li se skutečnosti rozhodné pro zastavení exekuce.

Exekuční správní orgán tak učiní rovněž tehdy, stanoví-li to zákon.²¹⁵ Žádost se podává u exekučního správního orgánu. Vyhovět lze jedině v situaci, kdy lze z chování povinného dovozovat, že povinnost skutečně splní, a to nejpozději ve stejné lhůtě, v jaké může být provedena exekuce, a nehrozí-li, že účel exekuce tím bude zmařen (například uplynutím lhůty dle § 108 odst. 4 SŘ). Takovou indicií může být například skutečnost, že povinný již sám započal exekuční povinnost plnit. V případě potřeby si exekuční správní orgán vyžádá součinnost toho, kdo o odložení nebo přerušení exekuce požádal.

Exekuční správní orgán o odkladu či přerušení exekuce na nepeněžitě plnění rozhoduje usnesením § 76 SŘ. Usnesení jako forma rozhodnutí obsahuje podle § 68 SŘ výrokovou část (zde bude formulováno, že se exekuce odkládá či přerušuje), odůvodnění (s uvedením právních a skutkových okolností věci) a poučení účastníků (zde s poučením o nepřipustnosti odvolání a možnosti podat námitky).

Formální požadavky na usnesení jsou stanoveny v § 69 SŘ. Proti tomuto usnesení není přípustné odvolání, přípustné jsou jen podání námítky podle § 117 SŘ²¹⁶, námítky proti usnesení o přerušení exekuce ovšem nemůže podat oprávněný, který tak má přímý přístup ke správnímu soudu bez nutnosti (resp. možnosti) podat opravný prostředek, jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 8. 11. 2018, č. j. 6 As 268/2018-19.

Tehdy, směřují-li námítky proti usnesení, jímž byla odložena nebo přerušena exekuce, mají odkladný účinek § 117 odst. 3 písm. a) SŘ. O námitkách rozhoduje exekuční správní orgán. Proti rozhodnutí o námitkách se nelze odvolat. Přezkumné řízení je vyloučeno dle § 94 odst. 3 SŘ. Pominou-li důvody, které vedly k odložení či přerušení exekuce, a nedojde-li

²¹⁵ Tamtéž.

²¹⁶ RIGEL, Filip. § 103 [Exekuce, exekuční správní orgán]. In: POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David, RIGEL, Filip, MAREK, David. *Správní řád. I. vydání*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2015, s. 513.

zároveň k zastavení exekuce dle § 115 SŘ, pokračuje exekuční správní orgán v exekuci postupem podle § 65 odst. 2 SŘ.

O tom, že v řízení pokračuje, vyrozumí exekuční správní orgán účastníky a provede o tom záznam do spisu. Není třeba vydávat zvláštní usnesení o pokračování v exekuci, postačí prosté vyrozumění.²¹⁷²¹⁸

3.9 Zastavení exekuce

Správní exekuce na nepeněžitá plnění může být zastavena a to z moci úřední nebo na žádost a činí tak exekuční správní orgán prostřednictvím usnesení. Usnesení jako forma rozhodnutí obsahuje podle § 68 SŘ výrokovou část (zde bude formulováno, že se exekuce zastavuje), odůvodnění (s uvedením právních a skutkových okolností věci) a poučení účastníků (zde s poučením o nepřipustnosti odvolání a možnosti podat námitky).

Otázkou dle mého názoru zůstává, kdo je aktivně legitimován k podání návrhu na zastavení exekuce. Domnívám se, že, může nastat (a v praxi nezdá se nastává) situace, že v rámci probíhající exekuce podá návrh na její zastavení nejen povinný (což je běžnější), ale i oprávněný (což už je výjimečnější). Mimo písm. c) § 115 SŘ může návrh na zastavení podat i povinný.²¹⁹

§ 69 SŘ stanovuje základní podmínky pro vydání usnesení. Je-li naplněn některý ze zákonem předpokládaných důvodů, exekuční správní orgán exekuci usnesením zastavit musí a není dán prostor pro jeho úvahu. Usnesení o zastavení lze vydat jak na žádost, tak i z moci úřední, a to v závislosti na důvodu, pro který má být exekuce zastavena.

Exekuci lze zastavit jedině tehdy, byla-li již předtím zahájena vydáním exekučního příkazu podle § 110 SŘ. Formální požadavky na usnesení jsou stanoveny v § 69 SŘ. Je-li naplněn některý ze zákonem předpokládaných taxativních důvodů, exekuční správní orgán exekuci usnesením zastavit musí a není dán prostor pro jeho úvahu. Usnesení o zastavení lze vydat jak na žádost, tak i z moci úřední, a to v závislosti na důvodu, pro který má být exekuce zastavena. Exekuci lze zastavit jedině tehdy, byla-li již předtím zahájena vydáním exekučního příkazu podle § 110 SŘ. Exekuční správní orgán může exekuci nařídít nejpozději do 5 let poté, co měla být povinnost splněna dobrovolně (§ 108 odst. 4 SŘ).

²¹⁷ POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David a kol. *Správní řád: komentář. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2015. s. 541 (§ 113 SŘ)

²¹⁸ Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. prosince 2013 č. j. 9 A 235/2010-58.

²¹⁹ Podobný názor je zastáván i ve viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina., Grygar, Tomáš., POUPEROVÁ, Olga., ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 373.

Prvním důvodem pro zastavení exekuce je skutečnost, že povinnost zanikla po nařízení exekuce. Dalším důvodem, kdy exekuce bude zastavena, pokud po nařízení exekuce zaniklo právo provádět exekuci nebo byl zrušen exekuční titul, který je podkladem pro exekuci. K zániku práva provádět exekuci dochází na základě § 108 odst. 4 SŘ, dle něhož exekuční správní orgán smí exekuci provádět nejpozději do 10 let poté, co měla být povinnost splněna dobrovolně.

Exekuční titul podle § 104 SŘ může být zrušen například v odvolacím řízení (§ 90), bylo-li rozhodnutí předběžně vykonatelné²²⁰, v přezkumném řízení § 97 SŘ či v rámci správního soudnictví, i ústavní soud může zrušit exekuční titul u ÚS. Podle písmene c) bude exekuce zastavena na žádost toho, na základě jehož dřívější žádosti byla podle § 110 písm. b) a c) SŘ exekuce nařízena. Jedná se o osobu oprávněnou z exekučního titulu, případně správní orgán podle § 107 odst. 2 SŘ, tj. správní orgán, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo který schválil smír, a na jehož žádost provádí exekuci obecní úřad obce s rozšířenou působností, v jehož správním obvodu má správní orgán sídlo.

Dále je třeba exekuci zastavit, jestliže průběh exekuce ukazuje, že by její pokračování bylo spojeno s mimořádnými nebo nepoměrnými obtížemi [písmeno d)]. Bude proto třeba odůvodnit mimořádnost obtíží, resp. porovnat vymáhanou povinnost s předpokládanými či nastalými obtížemi, úhelným kamenem zde bude zejména zásada hospodárnosti (§ 6 odst. 2 SŘ).

V souladu s písmenem e) se exekuce zastaví, pokud je zjištěno, že exekuce byla nařízena k vymožení neexistující povinnosti nebo vůči neexistujícímu povinnému. Takto bude exekuční správní orgán postupovat, shledá-li, že exekučním titulem byla nařízena povinnost, kterou právně či fakticky nelze splnit, případně tehdy, zjistí-li se, že vedení exekuce bylo nařízeno vůči již zaniklé právnické osobě nebo již zemřelé fyzické osobě. V takovém případě nehradí povinný exekuční náklady (§ 116 odst. 1 SŘ).

Písmena f) a g) shodně upravují situaci, kdy má k zastavení exekuce dojít s ohledem na to, že její provádění je nepřipustné. Jedná se jednak o situaci, kdy již před nařízením exekuce existoval důvod, pro který exekuci nebylo možno provést, jednak o situaci, kdy po jejím

²²⁰ Viz ust. § 61 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů, když toto stanoví, že: „Správní orgán může z moci úřední nebo na požádání účastníka před skončením řízení rozhodnutím nařídít předběžné opatření, je-li třeba, aby byly zatímně upraveny poměry účastníků, nebo je-li obava, že by bylo ohroženo provedení exekuce. Předběžným opatřením lze účastníkovi nebo jiné osobě přikázat, aby něco vykonal, něčeho se zdržel nebo něco strpěl, anebo zajistit věc, která může sloužit jako důkazní prostředek, nebo věc, která může být předmětem exekuce.“

nařízení nastal jiný důvod vyplývající ze zvláštního zákona nebo stavu věci, pro který nelze exekuci provést.

Důvodová zpráva ke SŘ zde poukazuje na obdobnou úpravu v § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ. Nepřípustná bude exekuce například tehdy, zanikla-li věc, která má být odebrána. Typicky v civilním řízení dle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ pro nepřipustnost, tedy pro nezpůsobilý exekuční titul vydaný na základě např. neplatné rozhodčí doložky, tak bude přípustné i v případě, kdy exekuce již byla bezezbytku provedena a nadále neprobíhá.

V takovém případě se tedy neuplatní zásada, že nelze rozhodovat o zastavení provedené exekuce z důvodu uvedeného v § 268 odst. 1 písm. g) OSŘ, když existence nařízené a trvající exekuce je zvláštní podmínkou řízení o návrhu na její zastavení. Stejný závěr bude platit patrně i u dalších 6 důvodů k zastavení exekuce předvídaných v § 268 odst. 1 písm. a) a e) OSŘ, tedy při zastavení exekuce pro nevykonatelný exekuční titul nebo i nemajetnost povinného, pokud už exekuce byla alespoň zčásti provedena vymožením.

Důvodem pro takovou úvahu je právě již výše zmíněná judikatura, podle které si soud v nalézacím řízení o vydání bezdůvodného obohacení z provedené exekuce nemůže sám posoudit, zda byla nařízena na základě způsobilého exekučního titulu, tedy rozhodčího nálezu vydaného na základě platné rozhodčí doložky. Ve všech těchto případech tedy bude možno exekuci dodatečně zastavit, i když už byla provedena, anebo rozhodnuto o jejím zastavení z jiných, ve své podstatě méně významných a pro povinného potenciálně méně příznivějších důvodů.

Uvádím, že nelze samozřejmě vystihnout a předem pomyslet na všechny možné skutkové a právní varianty při rozhodování o zastavení exekuce, a judikatura posunuje dopředu a třeba i směry neočekávanými či dříve stěží představitelnými. Příkladem možno uvést Ústavním soudem v extrémních případech nově připuštěný přezkum věcné správnosti exekučního titulu v exekuci, a to i když byl vydán soudem, což bylo dosud zcela nemyslitelné.²²¹

Taktéž samotná prioritizace důvodů zastavení exekuce není řešená ani v nauce správního práva²²² V důsledku toho může být sporné, zda v některých výjimečných případech i u správních exekucí zastavit exekuci z neprioritního důvodu.²²³ S ohledem na judikaturu

²²¹ Nález Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019 nebo 19. 2. 2019, sp. zn.: II. ÚS 1367/16.

²²² Podobný názor je zastáván i ve viz např. FRUMAROVÁ, Kateřina., Grygar, Tomáš., POUPEROVÁ, Olga., ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní. 1. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 384.

²²³ K tomu SVOBODA, Karel. *Zastavení exekuce*. Praha: C. H. Beck, 2018, s. 179 -180.

ÚS²²⁴ mám aktuálně za to, že k zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ má dojít také v případech, v nichž by výkon rozhodnutí vedl „*ke zjevné nespravedlnosti*“. Proto je namístě pokládat za zásadní vadu exekučního titulu třeba i přiznání úroků z prodlení ve zcela nepřiměřené výši.

Za takových okolností obecné soudy mají poskytnout povinnému a jeho majetku soudní ochranu tak, že exekuci v části týkající se nepřiměřené výše úroků zastaví. A to nejen tehdy, když je exekučním titulem rozhodčí nález, ale i v případě, že se exekvuje rozsudek či jiné rozhodnutí.

Zkoumám-li důvod, proč ÚS přistoupil k názoru, že zjevně nemravný exekuční titul nemá být vykonán, zjistím, že na počátku se jednalo o lidsky i ústavněprávně pochopitelný odpor posvěcovat nucenou exekuci plnění z rozhodčích nálezů, které bylo zcela zjevně nemravné, a zároveň existovaly indicie, že účelem např. formulářové úvěrové smlouvy a na ni navázané formulářové rozhodčí doložky a následného rozhodčího řízení bylo zásadní poškození majetkových zájmů dlužníka-spotřebitele ve prospěch věřitele, v jehož prospěch rozhodce pravidelně rozhodoval.²²⁵

Přeložím-li si výše uvedené, dojdou k závěru, že ÚS zakládá nový a zákonnými procesními předpisy neustavený předpoklad vykonatelnosti jakéhokoliv exekučního titulu.

3.10 Jednotlivé způsoby provedení exekuce

Správní exekuci na nepeněžitě plnění se řídí povahou uložené povinnosti a lze ji provést výhradně těmito způsoby:

- náhradní výkon v případě nezastupitelných plnění podle § 119 SŘ,
- přímým vynucením v případě nezastupitelných plnění (zejména vyklizením nemovitosti, stavby, bytu, místnosti nebo jiných prostor, odebráním movité věci a předvedením podle § 120 – 128 SŘ),
- ukládáním donucovacích pokut podle § 129 SŘ.

3.11 Exekuce provedením náhradního výkonu

Exekuce provedením náhradního výkonu je určena k realizaci exekučních titulů, ukládajících povinnému nepeněžní povinnost komisivního charakteru, něco vykonat (*facere*)

²²⁴ Srov. nález Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18 ZE DNE 1. 4. 2019. Blíže viz: např. FRUMAROVÁ, Kateřina., Grygar, Tomáš., POUPEROVÁ, Olga., ŠKŮREK, Martin. *Správní právo procesní. 1. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2021, s. 384.

²²⁵ Nálezy Ústavního soudu ze dne 25. 7. 2012, sp. zn. I. ÚS 988/12, ze dne 10. 5. 2017, sp. zn. IV. ÚS 736/17, a řadu dalších.

nebo charakteru omisivního, něco nekonat (*non facere*), a to v podobě zdržení se (*omittere*) nebo povinnosti něco strpět (*pati*). Exekuční tituly, ukládající povinnost něco dát (*dare*) jsou tituly pro exekuci odebráním věci. Exekuce provedením náhradního výkonu je upravena v (§ 119 SŘ). Typickým znakem je, že exekuci může provést i někdo jiný, než osoba odlišná od povinného a dalším podstatným znakem tohoto typu exekuce je též stanovení způsobu výkonu rozhodnutí, který musí vybraná osoba dodržet a provést přesně tak, jak je vymezen v exekučním příkazu.

Jednat se může například o úpravu povrchu pozemku, opravu věci, odstranění vady či zničení věci.²²⁶ Je nutno ovšem diferencovat vymezení, které nemusí být přesně totožné s vymezením v exekučním titulu. Je potřeba podrobněji specifikovat náležitosti náhradního výkonu v exekučním příkazu, kde se oproti exekučnímu titulu uložená povinnost nemění,²²⁷ naopak, i potřebné upřesnění ukládané povinnosti je úkolem exekučního příkazu.²²⁸

Důvody pro inicializaci jednání, ze kterého vzejde exekuční titul na exekuci provedením náhradního výkonu, mohou být různé. SŘ uvádí, že jde o práci nebo výkon, které může vykonat i někdo jiný, než osoba povinná, a to na náklady a nebezpečí povinného. Z praxe mohu uvést, že mezi nejčastěji ukládané náhradní práce či výkony patří zejména odstranění či vyklizení stavby a udržovací či zabezpečovací práce v režimu Zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (dále jen „Stavební zákon“²²⁹).

Povinnost provést práci nebo výkon v procesním chápání může být obsahem administrativního rozhodnutí. S rozhodnutím, kterého výkon bude realizovatelný uskutečněním prací, počítá právě Stavební zákon, a to při rozhodnutí o odstranění stavby²³⁰.

²²⁶ ČERNÝ, Pavel a kol. *Průvodce novým správním řádem s podrobným výkladem a vzory podání*. Praha: Linde Praha, a. s., 2006, s. 310-311.

²²⁷ Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 7. 2014, č. j. 57 A 102/2013-49.

²²⁸ Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2012, č. j. 44 A 95/2011-49.

²²⁹ V praxi se náhradním výkonem mohou provádět zejména odstraňování stavby nebo zabezpečovací práce na základě stavebního zákona a může v souvislosti s výkonem rozhodnutí často také nastat potřeba přemístit věci nacházející se na pozemku povinného nebo v jiných jeho prostorách. Doba uskladnění je pak maximálně 6 měsíců na náklady povinného, přičemž o této skutečnosti musí být informován. Pokud si věci ve lhůtě nevyzvedne, ani neprohlásí, že je ve smyslu OZ opustil, případnou do vlastnictví státu, případně územního samosprávného celku, pokud vedou exekuci jeho orgány. Učinit prohlášení o opuštění věci může povinný, ještě než dojde k jejich přemístění. Vzhledem k tomu, že tak zaniká jeho vlastnické právo, není potřeba věci nikde uskladňovat ani stanovit lhůtu pro jejich vyzvednutí. I opuštěné věci připadají do vlastnictví státu. Případné náklady likvidace věci samozřejmě následují povinného. Zmíněné uskladnění může provést správní orgán jak ve svých prostorách, tak může věci uskladnit u třetí osoby na základě smlouvy o úschově dle občanského zákoníku

²³⁰ Podle § 129 odst. 1 zákona č. 183/2006 Sb., Stavební zákon Stavební úřad nařídí odstranění stavby
„a) *vlastníku stavby, která svým závadným stavem ohrožuje život nebo zdraví osob nebo zvířat, bezpečnost, životní prostředí anebo majetek třetích osob, a její vlastník přes rozhodnutí stavebního úřadu ve stanovené lhůtě neodstraní závadný stav stavby; jde-li o stavbu, která je kulturní památkou, postupuje se podle zvláštního právního předpisu,*

Autoritativním exekučním titulem pro uskutečnění prací a výkonů může být i rozhodnutí obce, vydané jako prostředek předběžné ochrany při zřejmém zásahu do pokojného stavu. Ochranu pokojného stavu poskytuje stát prostřednictvím státních orgánů. Zákodárce ji svěřil primárně správnímu orgánu. Tím není dotčeno právo subjektu domáhat se soudní ochrany. U soudu se lze práva domáhat dvojím způsobem. Buď žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. V takovém případě jsou příslušné rozhodovat soudy v občanském soudním řízení podle části páté OSŘ a nikoliv soudy správní.²³¹

Druhou možností je podat běžnou žalobu na určení nebo zdržení se zásahů. Ochrana pokojného stavu u správního orgánu nemusí obligatorně předcházet soudnímu řízení. Je na vůli subjektu, zda ochranu před správním orgánem použije či nikoli. Obě řízení mohou také probíhat současně vedle sebe, aniž bychom to považovali za překážku věci zahájené. Pokud však dříve rozhodne soud, překážka věci rozsouzené brání tomu, aby správní orgán dále v řízení rozhodoval.

Prostředkem pro obnovení původního pokojného stavu může být formulovaná například povinnost zdržet se nadměrného rušivého zásahu do pokojného stavu při užívání majetku. Toto rozhodnutí obce je správním rozhodnutím s formálními a obsahovými náležitostmi podle SŘ a jako takové je možné ho nuceně vykonat.

Předpokladem je striktně držet linii mezi nalézacím a exekučním řízením. A nezabývat zákonností či nezákonností jednání povinného ve fázi exekuční.²³² Úkolem exekučního správního orgánu není vydávání deklaratorních výroků, v nichž by obviňoval povinného z nezákonného jednání a dovozoval jeho úmysl při takovém údajném jednání.

b) *vlastníku stavby nebo s jeho souhlasem stavebníkovi stavby prováděné nebo provedené bez rozhodnutí vyžadovaného stavebním zákonem nebo bez opatření nebo jiného úkonu toto rozhodnutí nahrazující anebo v rozporu s ním, a stavba nebyla dodatečně povolena,*

c) *vlastníku stavby, u níž bylo stavební povolení zrušeno podle § 176 odst. 5,*

d) *vlastníku stavby, která nevyžaduje územní rozhodnutí, stavební povolení ani ohlášení stavby, ale je prováděna nebo byla provedena v rozporu s právními předpisy, nebo vlastníkovu pozemku, na kterém byla provedena, není-li vlastník stavby znám,*

e) *vlastníku nebo stavebníkovi stavby prováděné nebo provedené podle rozhodnutí nebo opatření vyžadovaného stavebním zákonem, které bylo pravomocně zrušeno, a stavba nebyla povolena v opakovaném stavebním řízení,*

f) *vlastníku stavby dočasné, u které uplynula stanovená doba jejího trvání a nebyla povolena změna v užívání, nebo*

g) *vlastníku stavby dočasné podle § 104 odst. 1 písm. c), u které uplynula stanovená doba jejího trvání.“*

²³¹ Porovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu dne 30. 3. 2006, sp. zn. 8 As 2/2005.

²³² K tomu srovnej rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2012, čj. 44 A 95/2011 - 49 cit: “Úkolem exekučního správního orgánu není vydávání deklaratorních výroků, v nichž by obviňoval povinného z nezákonného jednání a dovozoval jeho úmysl při takovém údajném jednání. Žalovaný byl pouze povinen v souladu s ustanoveními správního řádu učinit kroky vedoucí k vlastní exekuci nesplněné povinnosti uložené exekučním titulem. Za tímto účelem mohl do výroku pouze převzít povinnost uloženou v exekučním titulu, popř. ji blíže konkretizovat s ohledem na aktuální stav. Žádné ustanovení právního předpisu jej však neopravňuje doplňovat skutkový stav předcházející uložení povinnosti v exekučním titulu, natožpak jej vyslovovat ve výroku rozhodnutí.“

Exekuční správní orgán je pouze povinen v souladu s ustanoveními SŘ učinit kroky vedoucí k vlastní exekuci nesplněné povinnosti uložené exekučním titulem. Za tímto účelem může do výroku pouze převzít povinnost uloženou v exekučním titulu, popř. ji blíže konkretizovat s ohledem na aktuální stav. Žádné ustanovení právního předpisu ho však neopravňuje doplňovat skutkový stav předcházející uložení povinnosti v exekučním titulu a následně, jej vyslovovat ve výroku rozhodnutí.

Kruciálním je vždy věcný význam vyjadřované povinnosti a předmětu plnění, kdy musí být zřejmé, kdy je povinnost splněna. Exekuční tituly omisivního charakteru musí odpovídat jednání, kterého se má povinná osoba zdržet nebo jednání osoby oprávněné, které má povinný strpět, a to jak z pohledu hmotného práva, tak i z pohledu procesního. Z procesního hlediska jsou důležité obsahové náležitosti jako je uvedení předešlého stavu a popis pokojného stavu, který má být výsledkem exekuce.

Za zastupitelné práce nebo výkony je třeba považovat také plnění, které není nevyhnutelně svázáno s osobou povinnou a je možné, aby tyto výkony nebo práce provedla třetí osoba. Jde tedy o práce a výkony, kde jejich uskutečnění v exekučním titulu dané kvalitě a s požadovaným výsledkem nebo účinkem, nejsou vázány na odborné schopnosti povinného. Jde například o již výše zmiňované odstranění stavby nebo obnovení poškozené části přírody. Z povahy věci vyplývá, že za zastupitelné plnění nelze považovat povinnost zdržet se (omittere) nebo něco strpět (pati).

Všeobecně platí, že k výkonu exekuce přistupuje exekuční orgán, pokud povinný nesplnil povinnosti, dané exekučním titulem a jsou splněny všechny podmínky pro vzdání exekučního příkazu. Pro správné posouzení skutečnosti, zda povinný splnil povinnost danou předmětem exekuce provedením náhradního výkonu, a to provedením prací nebo výkonů je v prvé řadě nutno rozlišit, zda jde o jednorázové plnění (například odstranění stavby) nebo o plnění trvající, při kterém povinnost trvá po dobu trvání hmotněprávního vztahu mezi povinným a oprávněným (např. rušení klidu).

Pokud je předmětem jednorázové plnění, okamžikem poskytnutí odpovídajícího plnění stranou povinného musím konstatovat, že povinnost je splněna a otázkou dokončení exekuce zůstane pouze peněžní plnění nákladů. Pokud je ale předmětem dlouhotrvající plnění, chování, v průběhu exekučního řízení nemohu konstatovat, že povinnost byla splněna a že tato povinnost zanikla. Mohu pouze posoudit a konstatovat, že v daném okamžiku prověřování povinnost je plněna a povinný respektuje příkaz či zákaz daný exekučním titulem.

Důvodem pro podání návrhu na vykonání exekuce ze strany oprávněného je většinou skutečnost, že povinný neplní povinnosti uložené exekučním titulem. Jako logické se jeví

ukončení exekučního řízení v případě neplnění jednorázové povinnosti uložené exekučním titulem nebo v druhém případě, a to u trvalé povinnosti kdyby oprávněný trval na tom, aby existovalo procesní donucení povinného k dalšímu respektování exekučního titulu, pokud neexistují objektivní limity pro trvání exekučního řízení, jako je zánik exekučního titulu nebo zánik hmotněprávního vztahu mezi povinným a oprávněným.

3.12 Exekuce přímým vynucením

Exekuce provedením přímého vynucení je prováděna tam, kde není možné provést náhradní výkon, nelze tedy provést určité práce nebo výkon namísto povinného na jeho náklady a nebezpečí. § 120 SŘ uvádí pouze demonstrativní výčet způsobů, jak provést exekuci přímým vynucením²³³. Prakticky tak mohou být uplatněny a provedeny i způsoby další, které budou přiměřené a vhodné pro dané okolnosti exekuce. Níže si dovoluji rozšířit demonstrativní zákonný výčet o další možné způsoby, a to rozdělením společné věci, či odebráním cenného papíru a exekuci zničením věci.

3.13 Vyklizení nemovitosti

Základní složkou vlastnického práva je právo užívat nemovitost (ius utendi). Toto právo může vlastník na základě své vůle omezit tím, že přenechá právo užívání nemovitosti nebo její části jiné osobě, a to na základě nájemní smlouvy. Nejčastěji se setkáváme s nájemní smlouvou na užívání bytu. V úvahu připadá rovněž nájem nebytových prostor nebo užívání pozemku nebo stavby.

Exekuce vyklizením nemovitostí je svojí podstatou nucené ukončení užívání nemovité věci. Pojmově pak představuje nucené vyklizení nemovitosti reálné umožnění vlastníkovu nemovitost užívat, a to v případě pokud nejde o vyklizení z důvodů nezpůsobilého technického stavu. Samotné užívání může být užíváním protiprávním nebo užíváním následným užíváním věci.

V prvním případě může jít o squatting²³⁴, tedy protiprávní okupování stavby nebo pozemku. V druhém případě se jedná o užívání po skončení doby nájmu bytu nebo ztráty vlastnického práva.

Na tomto místě bych rád zdůraznil, že Česká republika jako demokratický stát je vázána mezinárodněprávními závazky a při posuzování exekučního příkazu exekučního správního

²³³ § 112 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů., uvádí taxativní výčet obecných způsobů provedení exekuce

²³⁴ Termín převzatý z angličtiny, osoba okupující pozemek je nazývána squatter.

orgánu na vyklizení nemovitosti je nutno posuzovat nejen vlastnické vztahy a absenci právního titulu na užívání nemovitosti, ale širší souvislosti a okolnosti dané věci. Pokud je nezbytně nutné, aby povinný nemovitost – byt vyklidil je nutno respektovat jeho právo na bydlení jako jedno ze základních práv a zásah do jeho práv musí být nejen zákonný, ale i přiměřený²³⁵. Pouhé omezení práva užívání nemovitosti jako je např. bránění v přístupu není důvodem k vyklizení nemovitosti, ale pro uložení povinnosti zdržet se omezujícího chování nebo uskutečnit nějaký výkon či práci²³⁶. Exekucí uskutečněním prací a výkonů se zabývám v jiné kapitole mé práce.

Pokud dojde k narušení vlastnického práva je možno v omezených případech použít svépomocné odvrácení tohoto porušení. Musí být naplněny podmínky neoprávněnosti a bezprostřednosti. Jde o výjimku z pravidel ochrany ohrožených práv příslušnými orgány. Podmínka bezprostřednosti je naplněna v okamžiku, kdy squatter jako osoba bez přecházejícího právního vztahu obsadí nemovitost a začne ji užívat. Následné užívání bytu nájemcem však za bezprostřední považovat nelze, neboť nemovitost bezprostředně neužívá vlastník. Tato podmínka není naplněna ani při delším omezení práva užívání.

Při lege artis vykonatelné svépomoci musí být zároveň splněny podmínky bránící se osoby, a to přiměřenost a odvrácení neoprávněného zásahu ohroženou osobou.²³⁷

Vyklizení nemovitosti a její právní úprava vykazuje odlišnosti především při vyklizení bytu. Ve správní exekuci rozhodnutí o nařízení vyklizení nemovitosti připadá v úvahu například při činnosti stavebního úřadu, který po vlastním šetření o vyklizení nemovitosti rozhodne v těch případech, kdy je stavba bezprostředně ohrožuje život nebo zdraví osob či zvířat nebo pokud je zapotřebí vykonat neodkladné zabezpečovací práce, stavební úpravy či údržbu, případně má být nařízeno neodkladné odstranění stavby. Pokud stavba obsahuje byty, stavební úřad ve svém rozhodnutí nařídí vlastníkovi stavby, aby stávajícím uživatelům ohrožené stavby zabezpečil bytovou náhradu, pokud jim tato náleží a pokud nedojde k dobrovolnému vyklizení, aby zabezpečil výkon rozhodnutí.

Pokud vlastník dobrovolně nezabezpečí výkon rozhodnutí, bude exekuci iniciovat stavební úřad. Problematika na poskytnutí bytové náhrady byla původně upravena občanským zákoníkem.²³⁸ Tato právní jistota již neexistuje. Při zajištění bytové náhrady, pokud je tato

²³⁵ Rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 1.3.2010 ve věci Paulic v. Chorvatsko (stížnost č. 3572/06).

²³⁶ Například odstranění překážky, bránící vstupu do nemovitosti.

²³⁷ VOJČÍK Petr. et al., *Občanské právo hmotné*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2012, s. 177.

²³⁸ § 712 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákon; zákon č. 509/1991 Sb., kterým se mění a upravuje občanský zákoník.

přiznána, je možné požádat o zajištění bytové náhrady obec, na jejímž území se byt, určený k vyklizení, nalézá. Zajištění bytové náhrady (v případě přiznání) poté spadá do samostatné působnosti obce a exekuci pak bude možné provést až po zajištění bytové náhrady.

Pokud byt užívají dva společní nájemci, mají nárok pouze na jednu přiznanou bytovou náhradu. Pokud není spolehlivě prokázáno, že je přiznaná bytová náhrada zajištěna, správní orgán exekuci přeruší nebo odloží. Jakmile důvody pro odložení nebo přerušeni exekuce pominou, exekuční správní orgán v exekuci pokračuje.

OZ již nedisponuje instituty náhradního bytu, náhradního ubytování ani přístřeší a zákonnou možnost přiznání bytové náhrady v nové právní úpravě nenalezneme. Vypuštěna byla část, kde byly definovány pojmy náhradní byt, náhradní ubytování a přístřeší. V části procesního práva, kde je upraven výkon rozhodnutí o vyklizení bytu²³⁹ se provádí vyklizení tak, že se osoby vykazují a věci odstraňují.

Zde je nutno najít odpověď na otázku, zda je možné přiznat bytovou náhradu při účinnosti nového občanského zákoníku, a to především ve zvláštních případech, jako je vystěhování nemocného člověka nebo je-li objekt v tak vážném stavu, že bezprostředně ohrožuje život či zdraví osob, které ho užívají. Pak správní řád stanoví, že exekuční správní orgán provede exekuci vždy. Pokud by došlo k vystěhování bez náhrady, mám za to, že by bylo porušeno základní ustanovení § 2 odst. 3 OZ, kdy použití právního předpisu nesmí být v rozporu s dobrými mravy.

Ustálenou judikaturu lze spatřovat ve stanovisku Nejvyššího soudu ČR, kdy je možné přiznat bytovou náhradu, na niž nebyl zákonný nárok s tím, že nejde o konstituování nového práva, ale ve prospěch dobrých mravů o omezení stávajícího vlastnického práva pronajímatele bytu.²⁴⁰

Závěr, zda má nájemník právo na bytovou náhradu záleží především na důvodech zániku nájmu bytu, ale rovněž je modifikované okolnostmi na straně nájemce. Přiznané právo na bytovou náhradu svojí podstatou pomáhá realizovat stav, že bytový nájem je nájmem chráněným alespoň v případech, kdy by mohlo dojít k ohrožení dobrých mravů. Je nutné si uvědomit, že možná existence práva nájemce na bytovou náhradu není autoritativně řešená a garantovaná v každém případě skončení nájmu²⁴¹, ale pouze tehdy, pokud nájemce byt

²³⁹§ 340 – 342 zákona č. 93/1963 Sb., občanský soudní řád a § 121 – 124 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád.

²⁴⁰Stanovisko občanskoprávního a obchodního kolegia Nejvyššího soudu ČR ze dne 14. 10. 2009, sp. zn. 20 Cpjn 6/2009, uveřejněném pod číslem 6/2010 ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek.

²⁴¹Do 31. srpna 2001 bylo možno podat výpověď stranou pronajímatele pouze s přivolením soudu. V řízení, které v předstihu obligatorně inicioval pronajímatel, soud posuzoval, zda jsou naplněny důvody pro výpověď z nájmu bytu a rozsudkem rozhodl o přivolení či nepřivolení výpovědi z nájmu bytu.

nevyklidil a pronajímatel se domáhá uložení povinnosti uvolnit byt prostřednictvím správního orgánu nebo soudu.

Pokud nájemce byt dobrovolně vyklidí, a to bez využití bytové náhrady, a to i v případě že mu pronajímatel náhradní byt neposkytne i když na něj hmotněprávní nárok má, nedochází k porušení zákona. Zákon nájemci nezakazuje vyklidit byt bez poskytnuté náhrady a pronajímateli zákon nezakazuje takto vyklizený byt převzít. Pokud však dojde k tomu, že hmotněprávní kategorie je předmětem posouzení správního orgánu, který ji v základním řízení nařídil, je splnění povinnosti poskytnutí přiznané náhrady jednou z podmínek formální vykonatelnosti exekučního titulu.

Rozhodnutí se stává vykonatelné až po marném uplynutí pariční lhůty. I přes pravidelné znění enuciátu exekučního titulu, který váže počátek lhůty pro dobrovolné vyklizení na poskytnutí bytové náhrady, uvádím, že počátek lhůty na plnění ze strany povinného nemůže být spravedlivě vázáno na již na objektivní skutečnost samotného zabezpečení bytové náhrady (pokud je bytová náhrada přiznána), například získání prohlášení vlastníka neúživatelného bytu, že tento opustí, ale až na prokázání splnění této odkládací podmínky, tedy faktickým vystěhováním, po uplynutí lhůty pro vyklizení končí povinnému právo na bydlení a užívání bytu.

Od 1. 1. 2014 se ze zákona vytratila jistota bydlení. Je nutno si uvědomit, že exekuce vyklizením je následkem nesplnění nepeněžité povinnosti dobrovolně a očekávat od správního orgánu milost v podobě náhradního bytu by bylo ve většině případů nadstandardní. I přes tuto skutečnost se domnívám, že by vyklizení objektu, určeného a užívaného k bydlení mělo být samostatně upraveno zákonem, měl by být sjednocen správní řád a občanský soudní řád. Pro úplnost uvádím, že SŘ má pro vyzoomění povinného lhůtu 5 dnů, OSŘ lhůtu patnáctidenní.

Při realizaci vyklizení nemovitosti oprávněná úřední osoba odstraní všechny movité věci ve vlastnictví povinného a rodinných příslušníků jakož i další věci, které jsou v bytě umístěny se souhlasem povinného, a vykáže všechny osoby, které se v bytě zdržují na základě práva povinného. Nepochybně postačuje konkludentní souhlas kteréhokoliv člena rodiny. Movité věci jsou odevzdány povinnému nebo příslušníkům jeho rodiny. Dochází tak k limitaci osob, které mají být vykážány a určení věci, které mají být odstraněny.

Výkon exekuce neprovádí úřední osoba sama, ale k vyklizení může využít dalších osob. V případě, že by se mohlo dojít k pokusu o ztížení či zmaření provedení úkonu správním orgánem, případně pokud by hrozilo nebezpečí osobám nebo majetku, lze využít příslušníků Policie ČR, případně obecní policie. V daném případě je nutno postupovat v souladu s ust.

§ 135 SŘ, který součinnost připouští, pouze pokud hrozí ztížení či zmaření úkonu²⁴². Domnívám se, že i po provedené exekuci může dojít ke stavu, kdy nebude nemovitost vyklizena úplně, budou se v ní nacházet věci třetí osoby, umístěné bez souhlasu majitele nebo se v nemovitosti bude zdržovat osoba, nepokrytá exekučním titulem.

Po vyklizení nemovitosti exekuční správní orgán tuto předá oprávněnému. Zákon pamatuje i na stav, kdy movité věci není komu předat anebo je převzetí odmítnuto. Správní orgán je nemůže zanechat povinnému. Právní úprava správně trvá na ochraně vyklizeného majetku. Správní exekuční orgán musí nemovité věci uschovat po dobu šesti měsíců, kdy většinou jde o úschovu obce.

De lege lata se obec nemůže zbavit povinnosti převzít vyklizené věci, a to ani v případě, že nedisponuje vhodnými prostory (v některých případech může jít o předměty značných rozměrů, vysoké hodnoty nebo zcela specifické věci). To, že by v přímé souvislosti s vyklizením mohlo dojít k vážnému ohrožení zdraví osob, jichž se exekuce týká, je třeba prokázat. Není-li ze strany povinného či předmětných osob předloženo potvrzení lékaře nebo je-li pochybnost o správnosti takového potvrzení, oprávněná úřední osoba vyžádá vyjádření odborného lékaře. V lékařském potvrzení musí být uvedeno, že hrozí ohrožení zdravotního stavu osob, pokud bude exekuce prováděna, a že toto ohrožení bude nebo může být vážné intenzity.

Zákon obci umožňuje dát věci do úschovy jinému vhodnému schovateli s jeho souhlasem. Poté mohou být věci v majetku povinného prodány podle zvláštního zákona²⁴³. O provedené úschově správní orgán musí informovat nejen povinného, ale i osoby, jejichž majetek se v nemovitosti nacházel se souhlasem majitele. Zde by mělo být doručeno vyrozumění s uvedením případných následků po uplynutí šestiměsíční lhůty. Poté může být tento majetek jiných osob rovněž prodán.

Výtěžek z takto provedeného prodeje po odečtení nákladů na výdaje se vydává povinnému. Pokud se nepodaří prodat všechny movité věci, připadají tyto státu. Zákon již neupravuje, zda se jedná o věc bezcennou a kdo tuto skutečnost konstatuje. Pamatuje však na věci podléhající rychlé zkáze nebo takové předměty, jejich udržování by bylo příliš nákladné a vznikne potřeba jejich likvidace. Ta se pak provádí na náklady povinného. Rovněž může nastat situace, že povinný odmítne výtěžek exekuce, snížený o náklady, převzít. Pro toto

²⁴² JEMELKA, Luboš a kol. *Správní řád. Komentář*. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 613.

²⁴³ Zákon č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád a Zákon č. 26/2006. Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů.

odmítnutí je obligatorně stanovena písemná forma. Výtěžek se tak stane buď příjmem státního rozpočtu,²⁴⁴ nebo rozpočtu územního samosprávného celku.²⁴⁵

3.14 Odebrání movité věci, cenného papíru a exekuce zničením věci

Exekuce ve formě odebrání movité věci přichází v úvahu tam, kde exekuční titul ukládá povinnému vydat nebo dodat nemovitou věc. Exekuce se realizuje fyzickým odnětím předmětu exekuce povinnému a odevzdáním věci oprávněné osobě. Předpokládám, že v některých případech může dojít i k tzv. náhradnímu spokojení na náklady povinného. Jak jsem již výše uvedl, § 120 SŘ uvádí pouze demonstrativní výčet způsobů provedení exekuce přímým vynucením.

Podle okolností dané exekuce, při zachování přiměřenosti a vhodnosti je možné provést exekuci odebráním cenného papíru, případně exekuci zničením věci, přičemž u dematerializovaných cenných papírů se neprovede odebráním, ale přímo odevzdáním povinnému formou příkazu k registraci převodu cenného papíru z účtu majitele cenného papíru povinného na účet majitele cenného papíru oprávněného.

U cenných papírů si dovoluji poznamenat, že výrok exekučního titulu musí znít na vydání cenného papíru i když vydání nelze realizovat. Pokud by exekuční titul zněl na povinnost převodu cenného papíru na oprávněného, šlo by o povinnost, která by byla svým charakterem povinností na uskutečnění nezastupitelného výkonu²⁴⁶.

Nejčastějšími důvody pro exekuční titul znějící na vydání věci respektive na vydání cenného papíru je ochrana vlastnického práva v případech, kdy movitou věc nebo cenný papír zadržuje bez právního důvodu, přičemž právní důvod nikdy neexistoval nebo zanikl. Povinným může být vlastník věci, ale i její schovatel či jiná osoba, která věc má u sebe a je povinna dle vykonatelného rozhodnutí věc vydat. V případě exekučního titulu znějícího na dodání věci půjde o splnění kontraktuální s povinností dodat oprávněnému movitou věc. Exekuční příkaz musí výslovně určit a jednoznačně identifikovat movitou věc například jejím vzhledem, tvarem, váhou, barvou tak, aby nedošlo k jejich záměně. Exekučním titulem může

²⁴⁴ § 6 odst. 1 písm. r) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

²⁴⁵ § 7 odst. 1 písm. k, resp. § 8 odst. 1 písm. h) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

²⁴⁶ Nezastupitelný výkon je ten výkon, který za povinného nemůže uskutečnit nebo splnit jiná osoba. Determinantem určení zastupitelnosti plnění je skutečnost, zda je možné, aby práce provedla i jiná osoba, pokud ta s tím souhlasí (§119 SŘ).

být nařízeno i zničení věci například při porušení práv duševního vlastnictví²⁴⁷ či nařízení zničení věci neuzivatelné. Zde však chybí zákonná úprava a tím otázka realizace a legality.

Celní zákon²⁴⁸ v § 45 v případě, kdy lze zboží zničit podle přímo použitelného předpisu Evropské unie uvádí, že bude uplatněn postup jako v případě zničen propadlé nebo zabrané věci. V případě prodeje zadržného zboží celní zákon přímo odkazuje na postup pro exekuci, uvedený v daňovém řádu a jde o exekuci prodejem věci movitých, která spadá do exekucí na peněžitá plnění. Zničení věci právní oporu nemá. Pokud má správní orgán kompetenci uložit povinnému povinnost zničit věc, je legitimně očekáváno, že právní stát zabezpečí nucený výkon tohoto rozhodnutí.

Absenci právní úpravy procesního postupu nuceného zásahu do majetku povinného považují za ústavně neudržitelnou, a to jak z pohledu práva oprávněného na efektivní vynucení vykonání exekučního titulu, tak i z pohledu práva povinného na to, aby exekuční orgány vůči povinnému postupovaly pouze zákonným způsobem (princip legality).

Procesním postupem, který v sobě nese pouhou analogii exekuce odebráním věci nebo exekuce uskutečněním prací a výkonů nemůže tento nedostatek v plné míře odstranit. Nezbytnou součástí výroku exekučního titulu, a to z pohledu hmotného práva i z pohledu práva procesního je určení způsobu, jak věc zničit. Způsob zničení je nutno stanovit již v prvostupňovém řízení, správní orgán není vázán návrhem oprávněného na určení způsobu zničení věci. Může však dojít i k povinnosti zničení věci, a to například tam, kde jde o vlastnický spor o pozemek pod stavbou, jejíž odstranění povinnému nařídil stavební úřad. Dle mého názoru by exekuce byla realizovaná uskutečněním prací a výkonů formou zastupitelného plnění.

Exekuce odebráním nemovité věci probíhá ve dvou stádiích, kdy je věc odebrána povinnému a po splnění zákonných předpokladů tato odevzdána oprávněnému. Za splněnou lze exekuci považovat až v okamžiku, kdy dojde k převzetí věci oprávněným a oprávněný je uspokojený nebo pokud došlo k provedení náhradního uspokojení oprávněného.

Při porovnání s dalšími peněžními či nepeněžními způsoby provedení exekuce, se exekuce odebráním movité věci se zahájení exekuce vyznačuje specifickými odlišnostmi, a to v doručování exekučního příkazu, který se doručuje až při jejím odebrání. Smyslem této koncepce je zabránění zmaření exekuce tím, že by se povinný zabavované věci předem zbavil, tuto ukryl nebo ji zničil. Exekuční orgán nevyrozumí povinnou osobu dříve, než si pro

²⁴⁷ § 40 odst. 1 písm. d) zákona č. 121/2000 Sb., zákon o právu autorském, právech souvisejících s právem autorským, § 75 zákona č. 527/1990 Sb., zákon o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích.

²⁴⁸ Zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon.

předmět exekuce přijde a tuto movitou věc zabaví. Správní řád neřeší obligatorní přítomnost oprávněného nebo jeho zástupce při osobním doručování exekučního příkazu.

Dle mého názoru by oprávněný měl být alespoň ve specifických případech exekuci přítomen pro identifikaci odebírané movité věci, samozřejmě není možná identifikace odebíraných věcí oprávněným u věcí druhově určených. Byť zákon jednoznačně stanoví, že exekuční příkaz musí odebíranou věc identifikovat, mám za to, že přítomnost povinného by měla být obligatorní.

Pokud není komu věc odevzdat, exekuční orgán zajistí řádné uschování této věci na náklady povinného po dobu šesti měsíců. Pokud nedojde k vyzvednutí věci oprávněným, je věc prodána postupem podle zvláštního zákona.²⁴⁹ Z logiky věci vyplývá, že pokud by byla vyzvednuta pouze část uložených exekuoovaných věcí, provedl by se prodej pouze zbývajících věcí.

Exekuční orgán odebere věc spolu s listinou, která je pro užívání věci nezbytná. Je otázkou, zda tato listina musí být uvedena v samostatném exekučním titulu. Pokud by tak tomu bylo, bylo by speciální ustanovení SŘ²⁵⁰ nadbytečné. Z doslovného výkladu dále vyplývá, že pokud by odebíraná věc, nebyla při provádění exekuce nalezena a objevena byla pouze tato listina, nemohlo by dojít k jejímu odebrání samostatně (zákon hovoří o tom, že ji lze odebrat pouze „spolu“ s odebranou movitou věcí). Takovou listinou by mohl být například technický průkaz v případě, že je odebíráno motorové vozidlo.²⁵¹

Movitá věc je odebírána se vším, co k ní náleží, tzn. s jejími součástmi a příslušenstvím. Co je součástí věci²⁵² a co příslušenstvím věci²⁵³ by mělo být zřejmé z exekučního titulu, případně posouzení v daném konkrétním případě. Podotýkám, že zde mohou v praxi vznikat nejasnosti a o především o identifikaci příslušenství věci v návaznosti na zákonný požadavek shody vlastníka věci hlavní a vlastníka věci sloužící jako příslušenství hlavní věci. Jde-li o vydání věci vlastnický patřící oprávněnému, předmětem exekuce odebráním movité věci nemůže být věc ve vlastnictví povinného, i když ji povinný určil pro trvalé užívání s věcí hlavní.

²⁴⁹ Zákon č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád a zákon č. 26/200 Sb., o veřejných dražbách, ve znění zák. č. 12/2001 Sb.

²⁵⁰ § 125 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů.

²⁵¹ JEMELKA, Luboš a kol. *Správní řád. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 530.

²⁵² Srv. § 505 zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku. Součástí věci je vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž se tím věc znehodnotí.

²⁵³ Srv. § 501 zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku. Příslušenství věci je vedlejší věc vlastníka u věci hlavní, je-li účelem vedlejší věci, aby se užívala spolu s věcí hlavní.

Vlastnické právo oprávněného, respektive povinného, případně i třetí osoby k věci, která má být v daném konkrétním případě součástí nebo příslušenstvím odebírané movité věci pak bude předmětem dokazování na místě samém nebo se stane předmětem exekučního sporu, viz níže. Při vážnějších pochybnostech je možné souhlasit s názorem, uvedeným v komentáři k OSŘ²⁵⁴, podle kterého je namíste rozhodnout v neprospěch oprávněného, protože oprávněný měl možnost identifikovat příslušenství k hlavní věci již při vzniku exekučního titulu a má možnost uplatnit právo na vydání příslušenství v novém základním exekučním řízení, a tedy sporná věc při doručení exekučního příkazu a při odebírání hlavní věci odebrána nebude.

Exekuční orgán odebere spolu s movitou věcí i listinu, potřebnou k užívání, pokud tato listina není nalezena v průběhu procesního úkonu je ve většině případů možné tuto listinu nahradit, jak jsem již výše uvedl. (např. kopií technického průkazu motorového vozidla).

Exekuce odebráním movité věci je jedním ze způsobů provedení exekuce, při kterém má exekuční orgán oprávnění vynutit si vstup do bytu nebo jiné místnosti povinného, kde se dle odůvodněného předpokladu mohou nacházet předměty odebrání a vykonat prohlídku tohoto prostorů. Formulace byt a jiné místnosti se vztahuje na byty a jiné prostory, který povinný užívá jako je sídlo či místo podnikání, ale i skříně a schránky v nich umístěné.

Oprávnění exekučního orgánu vynutit si vstup a vykonat prohlídku bytu a jiných prostor proto není podmíněno vlastnickým vztahem ani jiným právem povinného k bytu a jiných prostor, neboť povinný může prostory užívat na základě nájemní smlouvy, být jejich vlastníkem, ale i užívat prostory bez právního důvodu.

Dle mého názoru nemusí mít exekuční orgán ani souhlas vlastníka nemovitosti, neboť zajištění souhlasu vlastníka nemovitosti (bytu, skladu, administrativních prostor) by mohlo případně i zmařit dosažení účelu exekučního úkonu, který je odebrání předmětu exekuce. Tento procesní postup je nutno podrobit testu proporcionality co se týká vhodnosti, přiměřenosti a potřebnosti). Sporem nebude vhodnost a potřebnost oprávnění exekučního orgánu k vstupu do prostoru, kde se nacházejí předměty exekuce, bez souhlasu vlastníka nemovitosti. Předpokládám, že nadále bude spornou a diskutovanou ústavní konformnost omezení práv vlastníka nemovitosti bez jeho souhlasu za účelem odebrání předmětu exekuce.

Jde o závažný zásah do práv vlastníka, který musí být krátkodobý, přiměřený, uskutečněný za přítomnosti nezúčastněné osoby, bez škod na majetku vlastníka nemovitosti, který vzhledem nevyhnutelnosti tohoto procesního postupu musí obstát testu proporcionality

²⁵⁴ LEVÝ, Jiří a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 1318.

a míra zásahu musí být přiměřená sledovanému cíli. SŘ stanoví povinnost umožnit oprávněné osobě, která se prokáže pověřením, umožnit přístup na místa, kde je potřeba exekuci vykonat.

Dle čl. 12 LZPS²⁵⁵ je obydlí nedotknutelné a není dovoleno do něj vstoupit bez souhlasu toho, kdo v něm bydlí. Odstavec 2 článku 12 LZPS směřuje pouze k trestnímu řízení.²⁵⁶ Výchozím bodem pro správní exekuce je odstavec 3 článku 12 LZPS podle kterého mohou být jiné zásahy do nedotknutelnosti obydlí zákonem dovoleny, jen je-li to v demokratické společnosti nezbytné pro ochranu života a zdraví osob, pro ochranu práva a svobod druhých anebo pro odvrácení závažného ohrožení veřejné bezpečnosti a pořádku, a pokud je obydlí užíváno také pro podnikání nebo provozování hospodářské činnosti, mohou být takové zásahy dovoleny. SŘ takové zákonné ustanovení obsahuje v § 114 odst. 2, za podmínek výše uvedených.

Exekuce odebráním movité věci předpokládá určitý moment překvapení, kdy se cíleně exekuční příkaz doručuje až v okamžiku odebrání movité věci. Těžko si lze představit, že vlastník bude přímo přítomen v bytě nebo nebytovém prostoru, který je předmětem pronájmu a který užívá povinný. V praxi tak dochází ke stavu, kdy si exekuční orgán sám zjedná přístup do dotčených míst.

Povinnou osobou může být vlastník věci, ale také její schovatel, případně jiná, třetí osoba, která má věc u sebe. Pokud se předmět exekuce nachází v prostorách, které povinnému nepatří, ani nemá právo je užívat a neužívá je, jedná se o stav, kdy věc má u sebe někdo jiný. Věc může mít u sebe schovatel nebo jiná osoba na základě vykonatelného rozhodnutí o propadnutí věci získané při spáchání přestupku nebo vykonatelného smíru s povinností odevzdat věc, která je předmětem exekuce. Logicky může dojít ke stavu, kdy movitou věc má v držení jiná osoba, která věc užívá například na základě nájemní smlouvy, uzavřené s povinnou osobou. Dle mého názoru by na držitele věci měla být adresována výzva exekučního orgánu, aby věc vydal.

Dobrovolným vydáním věci by koncepčně došlo k samotnému výkonu exekuce. Výzva na vydání věci třetí osobou nemůže předcházet vydání exekučního příkazu, neboť musí být zřejmé, že se povinný exekuci nebránil nebo bránil neúspěšně. Pokud by ten, kdo věc drží, věc vydal při vydání exekučního příkazu, musí takto učinit do úschovy exekučního orgánu. Mám za to že, pokud třetí osoba věc oprávněnému vydat odmítne, lze přiměřeně použít

²⁵⁵ Česká republika. Listina základních práv a svobod. In Sbíрка zákonů, Česká republika. 1992, roč. 1993, částka 1, usnesení předsednictva České národní rady č. 2, s. 17–23.

²⁵⁶ POTĚŠIL, Lukáš a kol. *Správní řád. Komentář*. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 575–576

ustanovení EŘ o přikázání pohledávky a oprávněný může použít poddlužnickou žalobu, kterou se bude domáhat vydání věci.

Procesní úprava je v tomto směru nedostatečná. De lege ferenda logickým by bylo přiměřené použití ustanovení o přikázání jiné peněžité pohledávky dle exekučního řádu již při prvním procesním úkonu správního orgánu směřujícím vůči třetí osobě, a to vydání příkazu na zahájení exekuce, kterým exekuční orgán zakáže třetí osobě vydat předmět exekuce povinnému a jakýmkoliv způsobem s věcí nakládat, případně uloží třetí osobě věc vydat exekučnímu orgánu do úschovy. Následným exekučním příkazem by exekuční orgán uložil třetí osobě povinnost předmět exekuce vydat oprávněnému, případně by exekuční orgán sám vydal předmět exekuce. Poddlužnická žaloba by tak připadala v úvahu, pokud by třetí osoba nesplnila svoji povinnost věc vydat.

Oprávněná úřední osoba má také odpovědnost za to, že dojde k řádnému provedení odebrání movité věci. Pokud se tato věc nenachází na předpokládaném místě, pokusí se její uložení nebo bližší informace o stavu věci zjistit dotazem na povinného, jinou osobu, která má danou věc u sebe či na kohokoli, kdo je v místě přítomný. Jestliže tato osoba odmítá věc vydat, bude, dle § 125 SŘ vyznána ke sdělení důvodů. Pokud neuposlechne pokyn úřední osoby a tato skutečnost vede ke ztížení průběhu exekuce může být k vynucení součinnosti uložena také pořádková pokuta ve smyslu § 62 odst. 1 písm. c) SŘ. Nejen dle mého názoru²⁵⁷ by v takové chvíli mohly být ukládány pokuty donucovací se smyslu § 129 SŘ.

Ty jsou však dalším ze způsobů exekuce správních rozhodnutí a jsou ukládány pouze, nelze-li vykonat rozhodnutí jiným způsobem nebo není-li takový postup účelný. Vhodnost a účelnost se zde dle mého názoru vztahuje na povahu vymáhané povinnosti, která určí, jakým ze tří možných způsobů je nejlepší uloženou povinnost vymoci. Nelze tak usuzovat v případě, kdy je průběh exekuce ztížen okolnostmi nastalými v jejím průběhu, jako např. odmítnutí vydání věci. Ačkoli není vyloučeno kombinovat jednotlivé způsoby exekuce, pokud je takový postup účelný, v tomto případě je dle mého názoru vhodnější ukládat pokuty pořádkové.

Pro naplnění účelu exekučního řízení má exekuční orgán oprávnění učinit osobní prohlídku povinného. Využití tohoto institutu přichází v úvahu tam, kde jde o věci malých rozměrů a listin, jako jsou doklady nezbytné k užívání movité věci nebo listinné cenné papíry. Prohlídku může vykonat pouze osoba stejného pohlaví při zachování důstojnosti povinného. Pro postup při provádění osobní prohlídky se použijí zvláštní právní předpisy, a to zákon

²⁵⁷ HORZINKOVÁ, Eva, NOVOTNÝ, Vladimír. *Správní právo procesní*. 5. vydání. Praha: Leges, 2015, s. 342.

o celní správě²⁵⁸. Oprávnění vykonat osobní prohlídku se nevztahuje na jinou, třetí osobu, u které je možno předpokládat, že má předmět exekuce u sebe.

Procesní úprava správního řádu v ust. § 128 ponechává na vůli exekučního správního orgánu, zda si k provedení exekuce přímým vynucením přizve nestrannou osobu. Pokud je prováděna osobní prohlídka, musí být provedena za přítomnosti nestranné osoby vždy, pokud si to prohlížená osoba vyžádá. Úkolem nestranné osoby je garance nestrannosti postupu exekučního orgánu a přítomnost nestranné osoby považují za nadbytečnou v řízeních o zahájení exekuce a odebráním předmětu exekuce bez potřeby vynuceného vstupu do prostorů povinného a osobní prohlídky. Naopak jako nezbytnou spatřují přítomnost nestranné osoby v případě absence povinné osoby při úkonu odebrání předmětu exekuce, neboť vstup exekučního orgánu do bytu, sídla, místa podnikání bez přítomnosti povinného je nejzávažnějším zásahem do práv povinného.

I zde zastávám názor, že tento zásah je legitimní a plně ob stojí testu proporcionality. Pokud by odebrání movité věci bylo podmíněno přítomností povinné osoby, cíl exekučního řízení by v mnoha případech nešlo naplnit, respektive cíl exekučního řízení by byl zmařen. Exekuční orgán musí při určování času realizace exekuce brát v úvahu co největší pravděpodobnost přítomnosti povinné osoby na místě samém.

3.15 Exekuce rozdělením společné věci

Ustanovení § 120 SŘ uvádí konkrétní způsoby provedení realizace exekuce přímým vynucením pouze demonstrativně, kdy teoreticky mohou být uplatněny rovněž způsoby další, které budou vhodné a přiměřené pro daný případ. Jeden z dalších způsobů vidím v provedení realizace exekuce rozdělením společné věci. Rozdělení věci hromadné (§ 501 OZ), která je například pro podnikání považována za jeden předmět. Jde o zvláštní právní konstrukt, kterým je v systému soukromého práva zakotven jiný, od věci v právním smyslu odlišný předmět právních vztahů. Jedná se o úhrn (soubor) jednotlivých věcí, který se za jednu věc toliko považuje (pokládá). Hromadná věc může mít více vlastníků. Za soubor věcí může být rovněž považována sbírka obrazů nebo stádo krav. Tato hromadná movitá věc musí být dělitelná tak, aby nedošlo k újmě spoluvlastníka.

Správní exekuci nelze provádět na základě exekučního titulu, kterým bylo zrušeno podílové spoluvlastnictví k věci a jako způsob vypořádání bylo určeno reálné rozdělení věci

²⁵⁸Srv. § 35a odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb., zákon o Celní správě České republiky. Osobní prohlídka může být provedena teprve tedy, je-li důvodný předpoklad, že kontrolovaná osoba má u sebe věc, kterou je povinna celníkovi vydat, a výzva celníka, aby kontrolovaná osoba věc vydala, je bezvýsledná.

nebo prodej. Takovým exekučním titulem může být pouze rozhodnutí civilního soudu, vydaném na základě konstitutivní žaloby.

3.16 Předvedení

Předvedení je samostatným typem exekuce přímým vynucením, tedy nejedná se o pouhý zajišťovací prostředek k jiným exekučním titulům. SŘ předvedení věnuje pouze strohé ustanovení § 127, kde odkazuje na obdobné použití § 60 odst. 1 věta poslední a odst. 2 SŘ, které se týká zajišťovacího předvedení pro řízení v prvním stupni a řízení u odvolacího orgánu. Odkaz řeší především problematiku vydání usnesení o předvedení a doručování předvedenému. Doručován bude exekuční příkaz, kde stejně jako u odebrání věci movitých je cílem moment překvapení a zamezení ztížení nebo zmaření exekuce.

Usnesení o předvedení ve smyslu druhé věty § 60 odst. 1 se tedy v případě exekuce vydává jako exekuční příkaz a je oznamováno orgánům, které mají předvedení provést, na požádání správního orgánu Policii České republiky, resp. za dalších podmínek jiným ozbrojeným sborům či obecní policii. Ty ho při předvedení doručí předváděnému.

3.17 Exekuce ukládáním donucovacích pokut

SŘ k sankčnímu postihu povinného určuje *expressis verbis* jako způsob provedení exekuce ukládáním donucovacích pokut. Tato donucovací koncepce má historické kořeny v OSP 1950²⁵⁹ a EŘ1896²⁶⁰. Exekuční orgán uloží za každé zjištěné porušení exekučním příkazem uložené povinnosti pokutu. Za nesplnění povinnosti je možné ukládat pokutu opakovaně do výše nákladů na náhradní výkon, pokud nelze náhradní výkon realizovat, pokuta může dosáhnout výše 100.000,- Kč. Zákon neurčuje výši jednotlivých pokut ani jejich počet.

Ukládané pokuty nemají charakter pořádkových pokut, ale jde o samotný modus vykonání exekuce. Jsou příjmem státního rozpočtu a nejsou příjmem či odškodněním oprávněného. Zaplacením pokut se povinný nezprošťuje případné odpovědnosti za škodu, kterou svým jednáním způsobil. Pokuty ukládá exekuční orgán exekučním příkazem, proti kterému není možné podat odvolání. Povinný tak *de lege lata* nemá prostředky obrany.

²⁵⁹ Srv. § 567 odst. 1 zákona č. 142/1950 Sb., Občianský súdny poriadok, (Úřední české znění vyhlášeno v příloze Sbirky na str. 243) cit: „*Je-li povinná strana podle exekučního titulu povinna zdržet se nějakého činu nebo trpět, aby nějaký čin byl vykonán, provede se exekuce tím, že se jí za každý čin přičítá se této povinnosti po povolení exekuce uloží na návrh vymáhajícího věřitele stále větší pokuta až do úhrnné částky 50 000 Kčs. Vydobyté pokuty připadají státu.*“

²⁶⁰ Srv. § 354 a 355 zákona č. 79/1896 Sb., zákon o řízení exekučním a zajišťovacím, ve znění pozdějších předpisů.

Komparativně bych uvedl, že rakouská právní úprava ohraničuje pokutu výškou 100.000 Eur (§ 359 odst. 1 EO), německá právní úprava má limit pro jednotlivé pokuty ve výši 25.000 Eur při komisivní povinnosti (§ 888 odst. 1 ZPO) a 250.000 Eur při povinnosti omisivní (§ 890 odst. 1 ZPO). Slovenská právní úprava limituje celkovou výši pokut částkou 30.000 Eur (§ 192 odst. 192 EP).

SŘ dělí pokuty do dvou rovin, kdy bez omezení jsou pokuty v případech, kde lze realizovat náhradní výkon. Druhou rovinu tvoří případy, kdy náhradní výkon nelze provést a výše pokuty je limitována. Pokud jde o případy stanovení nákladů na náhradní výkon, je definice poměrně jednoduchá. Jde o náklady, které vynaložila jiná osoba, provádějící náhradní plnění. Výše pokuty však nemusí být skutečnými náklady limitována. Pokuta se přiměřeně vyčísluje na základě odborného odhadu, kolik finančních prostředků by se vynaložilo, pokud by byl reálně proveden skutečný výkon. Může být určena i na základě nejnižší podací ceny, pokud by náhradní výkon spočíval ve veřejné zakázce, přičemž lze při ukládání pokuty tuto cenu překročit, pokud není toto překročení excesivní.²⁶¹

Samotným uložením pokut v maximální výši dané zákonem je exekuce vykonaná, pokutu stanoví správní exekuční orgán formou rozhodnutí podle § 67 a násl. SŘ. Pokud pokutu uloží soudní exekutor,²⁶² není tento dále oprávněný pokuty vymáhat, pověření pro vykonání nepeněžní exekuce je vyčerpané a dále už jde o peněžní plnění ve správní exekuci prováděné podle zvláštního zákona²⁶³ exekučním správním orgánem. Vzhledem k tomu, že cílem a účelem exekučního řízení má být právo oprávněného na uspokojení, úvahy o vymáhání pokut, které jsou příjmem státního rozpočtu a přesahují rámec vlastní exekuce, považuji za nesprávné.

Za nelogické považuji skutečnost, že vydáním exekučního příkazu na provedení náhradního výkonu a exekuční správní orgán uloží formou rozhodnutí povinnému pokutu, vznikne právo státu na příjem z plnění této pokuty. Dovolím si upozornit, že v případě nuceného výkonu dle OSŘ chybí výslovná úprava. Podle některých názorů k OSŘ pokutu vymáhá soud v rámci vykonávacího řízení,²⁶⁴ ve kterém ji uložil nebo soudní exekutor. V SŘ absentuje právní úprava, v tomto případě uvádím, že lze částečně převzít publikované názory

²⁶¹ Rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 30 A 100/2014-208 ze dne 9. 12. 2016

²⁶² Srv. § 72 odst. 2 zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů. Pokuty uložené při provedení exekuce podle ustanovení § 351 občanského soudního řádu je povinný vždy povinen zaplatit na účet exekučního soudu. Uloženou pokutu vymůže exekutor bez návrhu v rámci exekučního řízení.

²⁶³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

²⁶⁴ LEVÝ, Jiří a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 1335.

i pro správní exekuci a pokutu by dále vymáhal správní exekuční orgán, který exekuci nařídil a o pokutě rozhodl, nikoli soudní exekutor.

Udělování jednotlivých donucovacích pokut je nutné chápat jako určitý doplňkový a subsidiární institut správních exekucí.²⁶⁵ Udělením a následným uhrazením či vymožením pokud se samozřejmě povinnost vyžadovaná exekučním titulem nesplní a dodržování pravidla tímto exekučním titulem autoritativně stanoveným je plně závislé na vůli povinného. Exekuční správní orgán se tedy snaží povinného přimět k dodržování povinnosti postižením jeho majetku. Při definování donucovacích pokut je dle mého mínění též důležité odlišit tento typ pokut od jiných, které jsou ve správním právu, protože může docházet k mylnému zaměňování. Podotýkám, že je nutné si uvědomit i charakteristiku samotného donucení respektive popsat proceduru, jakým způsobem se pokuty ukládají. Zejména není vydán exekuční příkaz na základě § 111 SŘ, ale je tak činěno formou rozhodnutí. Na tuto skutečnost lze usuzovat podle § 76 odst. 2 SŘ.²⁶⁶

Navíc musím podotknout, že u všech ostatních typů exekuce na nepeněžitě plnění zákon explicitně zmiňuje vydání exekučního příkazu a rovněž alespoň základní nástin toho, co má každý exekuční příkaz obsahovat. Proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit námitky dle § 117 SŘ. Proti tomuto rozhodnutí je přípustným opravným prostředkem odvolání dle § 81 SŘ, navíc má takový opravný prostředek vždy suspenzivní účinky. Předmětné rozhodnutí o udělení pokuty má garantovanou soudní ochranu podle § 65 SŘS, které nespadá do kompetenčních výluk podle § 70 SŘS.²⁶⁷

Ojedinele se může stát, že i v průběhu odvolacího řízení může povinný plnit dle exekučního titulu, což má za následek zastavení odvolacího řízení a zrušení přezkoumávaného rozhodnutí dle § 90 odst. 4 SŘ. Ne příliš efektivní a hospodárná je skutečnost, že podané odvolání má zásadně odkladný účinek, který může být pouze za zákonných podmínek vyloučen správním orgánem dle § 85 odst. 2 SŘ, a další pokuta může být uložena až poté, co rozhodnutí o uložení té předchozí nabude právní moci a ve stanovené

²⁶⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 As 33/2012 – 40 ze dne 23. 5. 2013

²⁶⁶ POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David, RIGEL, Filip, MAREK, David. *Správní řád. 1. vydání*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 584.

²⁶⁷ K pokutě např. Případy, kdy správní soud nepřiznal odkladný účinek žalobě proti rozhodnutí správního orgánu: zaplacení pokuty žalobcem, který několik let podnikal s negativním hospodářským výsledkem – usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 3. 8. 2011, sp. zn.: 62 Af 42/2011, v případě posudku zdravotnického zařízení, dle kterého zaměstnanec dlouhodobě pozbyl způsobilost vykonávat svou práci – usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2006, sp. zn.: 6 Ads 76/2006. V této souvislosti je zajímavé, že rovněž existuje usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 10. 2005, sp. zn.: 4 Ads 81/2015, kterým byl odkladný účinek přiznán kasační stížnosti v řízení o přezkumu lékařského posudku, týkajícího se zdravotního stavu, respektive způsobilosti žalobce (tuto rozdílnost si vysvětlují vývojem judikatorní činnosti ve vztahu ke kompetenční výluce v podobě ust. § 70 písm. d) s. ř. s.

lhůtě, ne kratší než 15 dnů, nebude splněno. Soudní přezkum je pak omezen do té míry, že nelze úspěšně vznášet námitky zpochybňující takové rozhodnutí z hlediska jeho věcnosti, jelikož soud posuzuje výlučně splnění podmínek pro jeho vydání.²⁶⁸

Rozhodnutí o udělení správní pokuty není typem rozhodnutí, které by spadalo do kompetenčních výluk dle ust. § 70 SŘS. Důležité ovšem je uvědomit si rozsah toho, co bude soud zkoumat. Soudem bylo jasně judikováno, že při soudním přezkumu rozhodnutí o udělení donucovací pokuty se rozhoduje o tom, zda mělo rozhodnutí o pokutě náležitý podklad, tedy zda byla nařízena exekuce, zda pokutu uložil orgán, který k tomu byl oprávněn, zda byly splněny zákonné podmínky dle ustanovení § 129 SŘ²⁶⁹ a zda byly splněny náležitosti řízení.²⁷⁰

Soud tedy nebude přezkoumávat samotný exekuční titul, na jehož základě byla exekuce nařízena. Z rozsudku je rovněž patrné, že vydáním rozhodnutí o donucovací pokutě není zahájena exekuce, ale ta musí být již zahájena a může být nařízena jedině vydáním exekučního příkazu. Exekuční příkaz musí být vydán i v situaci, kdy je z exekučního titulu zcela zřejmé, že exekuci nelze provést náhradním výkonem ani přímým vynucením. Půjde tedy o exekuční příkaz, který nebude spojen s žádnými reálnými úkony oprávněných úředních osob či dalších osob a jediným prostředkem k vymožení exekuce bude tedy udělování donucovacích pokut.

Ve vztahu k exekučnímu příkazu pak bude soud při přezkoumávání rozhodnutí o udělení donucovací pokuty sledovat pouze skutečnost, zda byla exekuce tímto příkazem nařízena, dle mého mínění však nebude řešit všechny aspekty, které by soud zkoumal za situace, kdy by byl soudně napadnut samotný exekuční příkaz. K soudnímu přezkumu je nutno dodat, že pokud nedojde k přiznání odkladného účinku ze strany soudu dle ust. § 73 odst. 2 SŘS, pak podání žaloby proti rozhodnutí nemá odkladný účinek. Nabude právní moci nezávisle na podání žaloby a uběhnutím pari ční.

Pro případ, že nebude pokuta uhrazena, postupuje se dle DŘ. Probíhá zde tedy obdobný odklon na postupy daňové exekuce, jako tomu je u správních exekucí na peněžité plnění.

²⁶⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2019, sp. zn. 9 As 329/017-50.

²⁶⁹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 As 33/2012 – 40 ze dne 23. 5. 2013. Právní věta plynoucí z popisovaného rozhodnutí zní: *Přezkum rozhodnutí o uložení donucovací pokuty v rámci správní exekuce je tak omezen na to, zda rozhodnutí o uložení donucovací pokuty má náležitý podklad, tj. zda exekuce byla nařízena, zda orgánu, který ukládá donucovací pokutu, taková pravomoc náleží, zda jsou splněny shora uvedené podmínky § 129 s. ř. a zda při ukládání uvedené pokuty byla dodržena pravidla řízení. [...] Námitky věcně zpochybňující samotný exekuční titul nemohou být řádným důvodem kasační stížnosti proti rozhodnutí o žalobě napadající rozhodnutí o uložení opakované donucovací pokuty v rámci správní exekuce.*

²⁷⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 As 33/2012 – 40 ze dne 23. 5. 2013

A bude se jednat v souladu s SŘ o orgán, který pokutu uložil.²⁷¹ Příjmy z donucovacích pokut poplynou do rozpočtu, který hradí činnost exekučního správního orgánu, přičemž bude pokuta příjmem veřejného rozpočtu. Pokud povinný nesplní včas podle exekučního titulu, může způsobit škodu. Předmětem donucovací pokuty není sanovat tuto škodu, nýbrž přimět povinného ke splnění vymáhané povinnosti.

3.18 Dílčí závěr

Analýzou nuceného výkonu nepeněžitého plnění v SŘ jsem identifikoval několik základních problémů právní úpravy, jak v aplikační praxi, týkajících se všeobecných předpokladů a podmínek na vymáhání nepeněžitého plnění, tak i konkrétních způsobů nepeněžitě exekuce, které syntetizuji a vypořádávám se s nimi koncepčními návrhy *de lege ferenda* v závěru.

Hlavním účelem úpravy exekuce v rámci správního řízení je exekuční správní orgán, a jaké procesní prostředky lze vymezit při provádění exekuce, respektive protichůdně, jaká je možnost obrany povinných a dalších osob v rámci správního práva. SŘ má své svébytné instituty jako je institut předvedení, přičemž terminologie a některé zásady jsou mírně odlišné od OSŘ, typicky výše uvedená donucovací pokuta. Jedinečnost spatřuji především ve skutečnosti, že komplexně upravuje pouze exekuce na nepeněžitá plnění, přičemž peněžitá plnění výslovně odkazuje na DŘ.

Ani v SŘ nedochází k přezkumu ve fázi exekuční, pouze exekuční správní orgán zkoumá procesní a formální náležitosti, za předpokladu, že mimořádné opravné prostředky neučiní jinak. Exekuční řízení již nepřezkoumává meritorně rozhodnutí správního orgánu a exekuční správní orgán zkoumá pouze formální a procesní náležitosti tohoto rozhodnutí. Jak jsem poznamenal, není to vždy pravidlem. ÚS zavedl vedle zákonných předpokladů vykonatelnosti (tzv. materiální a formální vykonatelnosti) novou podmínku pro vykonatelnost exekučního titulu, kterou je, že exekučním titulem přisouzené plnění je nemravné. Byť se toto týká výlučně exekucí na peněžitě plnění.

To vede k následku, že návrh na zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ proto, že předmětem exekuce je údajně nemravné plnění, se vůči exekvovanému rozhodnutí stává *de facto* mimořádným opravným prostředkem, který je daleko efektivnější než dovolání, protože exekuční soud musí případnou nemravnost exekučního titulu posoudit ve všech aspektech, nejen v těch, na které povinný výslovně poukazuje v návrhu na zastavení exekuce.

²⁷¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.5.2013, sp. zn. 9 As 33/2012-40.

Něco takového v dovolacím řízení není myslitelné, protože v dovolacím řízení nelze doplňovat argumenty po uplynutí doby stanovené k podání dovolání (srov. § 242 odst. 4 OSŘ). ÚS zjevně vychází z myšlenky, že spravedlivou rovnováhu mezi zájmy dlužníka a věřitele (povinného a oprávněného) exekuční soud nenastolí tak, že by exekuci jako celek zastavil s odůvodněním, že nemravnost spočívá jen v přiznaném úroku, úroku z prodlení nebo v nepřiměřené smluvní pokutě.

Pozastavuji se nad tím, že není v zájmu nikoho, nevyjímaje ani exekutory, že si tento stát nedokáže zabezpečit výkon rozhodnutí svých vlastních orgánů. Stav exekucí je skutečně velmi tristní a jistě se dokážeme všichni shodnout v tom, že posledním úspěchem v exekučním řízení příliš často bývá vydání usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí. Je až překvapivé, jak sílí hlasy volající po zásazích do nalézacího řízení, přičemž charakter navrhovaných zásahů je víc než pochybný a mnohdy balancují na hraně ústavnosti (např. stanovení lhůt pro rozhodování soudů), a jak zcela stranou diskuse zůstávají otázky řízení exekučního, kde při tom průtahy a nefunkčnost jsou daleko méně pochopitelné.

Lze pochopit, že k nalézání práva soud potřebuje přiměřenou dobu, která se případ od případu liší. Je však doslova nemorální, pokud nedokáže zajistit rozhodnutí, ke kterému žalobce mnohdy tak klopotnou cestou došel. Výsledek je pak rostoucí nedůvěra lidí v to, že jim pravomocný rozsudek či platební rozkaz vůbec k něčemu bude, která je podle mého názoru zhoubnější pro právní vědomí než zdlouhavost řízení nalézacího. Ve vztahu k věřiteli (oprávněnému) by totiž nebylo spravedlivé, aby exekuce nepokračovala ohledně jistiny, například ohledně částky, kterou povinnému zapůjčil, aniž by mu ji povinný vrátil.

Z hlediska typologického se jedná o typ správního řízení, které je vedeno v jediné instanci a forma rozhodnutí je usnesením, přičemž jeho bezprostřednost se vyznačuje právě faktickými úkony exekučního správního orgánu. Ohledně dalších právních předpisů se jako první nabízí právě DŘ a to jak u peněžitého plnění, tak u vymáhání exekučních nákladů a donucovacích pokut.

Přirozená je i provázanost a možnost ochrany prostřednictvím žaloby dle SŘS. Postavení subjektů je odlišné od soukromoprávní exekuce, kdy pozici oprávněného z veřejnoprávního titulu zastává veřejnoprávní korporace, která je v pozici vrchnostenské a může celou exekuci provést. Dalším aspektem je veřejný zájem u správní exekuce, kdy byt' může fyzická či právnická osoba disponovat se svým exekučním titulem ve správním řízení a toto řízení může

být zahájeno z moci úřední.²⁷² Pozice povinného se příliš neliší od pozice povinného v exekuci dle EŘ či OSŘ s jistými předpoklady podle SŘ a jeho pravidly, na základě kterých se může dotyčný stát povinným (institut účastenství, exekuční titul ukládající nepeněžitou povinnost apod.) Jedním z markantů správní exekuce je i její ohraničení průběhu.

Začíná vydáním exekučního příkazu a povinnosti povinného se tomuto příkazu podrobit. Exekuce primárně pak skončí vymožením povinnosti vyžadované v exekučním příkazu. Jak jsem již upozornil výše, vymáhání exekučních nákladů či donucovacích pokut je nutno chápat již jako další řízení, protože se bude odvíjet od dalšího rozhodnutí a navíc dle procesních podmínek stanovených v DŘ. Pokud nedojde k vymožení je zde i jiný scénář vývoje podle § 115 SŘ, jehož příčiny můžeme rozdělit do více kategorií ať již právní, či dispoziční oprávnění povinného či oprávněného, existence veřejného zájmu na vymožení atp.

SŘ je specifický právě fakticitou jednotlivých exekučních úkonů, které činí oprávněné úřední osoby nebo další osoby z iniciativy exekučního správního orgánu, jehož hlavním účelem je faktickými úkony dosáhnout souladu skutečného stavu se zájmem obsaženým v exekučním titulu. Tyto faktické úkony musí být konány v souladu s principy správního práva a nesmí docházet k excesu, tedy vybočovat z předvídatelného chování a legitimní praxe jednotlivých orgánů, které se od oprávněných úředních osob bude vzhledem ke konkrétnímu exekučnímu příkazu očekávat.

Obrannými prostředky disponují nositelé práv a povinností a mohou je uplatnit vůči rozhodnutím či jiným úkonům exekučních správních orgánů a oprávněných úředních osob. Základními prvky je dispozitivnost, tj. že sám adresát práv a povinností se rozhodne, zda možnosti obrany využije a individuální posouzení, tedy že musí být každý obranný prostředek posouzen konkrétně vzhledem k faktické situaci daného případu. Obranné prostředky rozdělují do tří skupin. První jsou obranné prostředky uplatňované v rámci správního řízení,

²⁷² K otázce nevymáhání státními orgány např. předmětný problém poprvé předložil k řešení vládě již v r. 2004 veřejný ochránce práv O. Motejl, když upozornil MMR na setrvalou praxi neprovádění výkonu rozhodnutí stavebních úřadů vydaných ve veřejném zájmu podle stavebního zákona. Týká se to např. rozhodnutí o nařízení odstranění stavby, o nařízení nutných zabezpečovacích prací, o nařízení nezbytných úprav apod. Dle dlouhodobé praxe, jestliže stavební úřad pravomocným a vykonatelným rozhodnutím ve veřejném zájmu uloží povinnost a stavebník či vlastník ji dobrovolně nesplní, má podle správního řádu přistoupit k nucenému výkonu rozhodnutí. Stavební úřad, resp. obec, má nařízené práce provést nebo zajistit sám a náklady pak může po vlastníkově vymáhat. O. Motejl v této souvislosti upozorňoval, že nejsou vyčleněny finanční prostředky pro zajištění nuceného výkonu rozhodnutí a obce nemohou tyto náklady hradit ze svých rozpočtů. Výsledkem je pak rezignace na vymáhání práva, což vážně narušuje principy právního státu. K otázce financování výkonu rozhodnutí byla pak shromážděna další fakta, z nichž vyplynulo, že kvůli nedostatku finančních prostředků není v ČR ročně vykonáno několik desítek rozhodnutí stavebních úřadů vydaných ve veřejném zájmu. V uplynulém čase předmětnou otázku legislativně neřešil ani zákonodárce, byť měl k tomu legislativní prostor v tehdy novém stavebním zákoně [zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), účinný k 1. 1. 2007], a v jeho tzv. velké novele [provedené zákonem č. 350/2012 Sb., účinným k 1. 1. 2013].

kam budou spadat zejména námitky. Podmínkou pro podávání námitek je, že úkon, proti němuž námitka směřuje, nesmí být již ukončen anebo usnesení, proti němuž je námitka podávána, nesmí být již vykonáno.

Pokud jde o problematiku odkladného účinku námitek, SŘ odkladný účinek přiznává pouze námitkám, které směřují buď proti těm usnesením, která se týkají odložení, přerušeni a zastavení exekuce, případně proti námitkám povinného, který bude namítat existenci skutečností, které by nutně vedly k zastavení exekuce a dále také proti exekučnímu příkazu, kterým bylo rozhodnuto o provedení exekuce vyklizením. Z toho lze dovodit, že odkladný účinek je přiznán, jak v zájmu ochrany oprávněného (námitky proti přerušeni, odloženi a zastavení exekuce), tak i v zájmu ochrany povinného (námitky proti exekučnímu příkazu, kterým se nařizuje exekuce vyklizením, namítání skutečností, které ze zákona musí vést k zastavení exekuce).

Uvádím, že kromě výše uvedených důvodů zde ještě existuje určitá pojistka proporcionality v podobě ust. § 117 odst. 3, písm. e) SŘ, který bez bližší konkretizace umožňuje přiznat odkladný účinek těm námitkám, kde je pro to vážný důvod. O odkladném účinku námitek může rozhodnout výhradně exekuční správní orgán. U námitek je důležité sledovat zejména skutečnost, kdo je podává, tedy že musí jít o povinného či jinou osobu, které vzniká povinnost. Dalším důležitým aspektem námitek je jednání, proti kterému směřují, přičemž musí jít o usnesení nebo úkon exekučního správního orgánu. Dalším charakteristickým znakem námitek v exekučním řízení je absence devolutivního účinku, neboť o nich rozhoduje opět exekuční správní orgán.

Proti rozhodnutí o námitkách se rovněž nelze odvolat. Soudnímu přezkumu zde podléhá přímo samotný úkon, proti kterému jsou námitky podávány, nikoliv rozhodnutí o námitkách. Námitky, které jsou specifické pro správní exekuci, doplňují obranné prostředky, které lze uplatňovat obecně ve správním řízení. Také jde o odvolání (potažmo rozklad) proti rozhodnutí o uložení donucovací pokuty či o nákladech exekuce. Další množinu obranných prostředků je uplatňována před soudem prostřednictvím žalob typově upravených v SŘS. Typicky to bude zásahová žaloba dle § 82 an. SŘS vzhledem ke skutečnosti, že pod žalobu proti rozhodnutí budeme moci subsumovat jen to jednání exekučního správního orgánu, které bude splňovat podmínky rozhodnutí zakládajícího, měnicího či rušícího práva žalobce.

Mám za to, že jako typová exekuce správní tento druh exekuce samostatně neobstojí a je otázkou, zda by neprospělo předmětnou úpravu zjednodušit a odkázat na DŘ či OSŘ nebo tento typ exekuce nesvěřit do rukou exekutorů dle EŘ, i s ohledem na skutečnost, že správní exekuci absentují judikáty Nejvyššího správního soudu, přičemž by dle mého mínění byla

nutná důkladná debata zejména u jednotlivých způsobů provádění exekuce, které by detailněji vytyčilo některá specifika provádění správních exekucí. Učinil bych tak podobně jako na základě principu teritoriality a ponechal správní exekuci v rukou exekutorů a postupu dle EŘ.

Předpokládám, že prosazení principu by bylo legislativně zřejmě relativně složité, nicméně nesporně zvládnutelné. V okamžiku vzniku exekučního titulu by vznikla některému z účastníků, kteří by toho byli racionálně schopni (pravděpodobně tedy příslušnému okresnímu soudu) povinnost uskutečnit kontrolu již prováděných exekucí vůči dlužníkovi a na základě takového zjištění pak buď vyzvat oprávněného k určení soudního exekutora, dle jeho výběru případně oprávněnému oznámit soudního exekutora, jemuž je věc přidělena na základě principu „jeden dlužník – jeden exekutor“.

Tedy platí, že relativně nevelkou úpravou EŘ a odkazem v SŘ by bylo možní všechny exekuce přidělit dlužníkovi pověřenému exekutorovi, ostatní pak ponechat na věřitelích a jejich rozhodnutí za dodržení zásady veřejného zájmu. Problematický je v této věci zásah do věřitelských práv. A to za pravidla rovného nápadu případů. Avšak ve srovnání s tím, jakým zásahem by byla místní působnost spolu s rovným nápadem případů, by šlo o zásah, který bychom mohli nazvat „kosmetickým“. To platí při ekonomickém pohledu na věc, který vychází mimo jiné z racionální úvahy, že v dané souvislosti není zvyšování nákladů racionální a to ani pro věřitele (nebo dokonce zvláště pro věřitele).

Stejný ekonomický pohled ale musí varovat před dopady na exekutorské úřady, neboť kumulace takových „multi-exekucí“ by byla ekonomicky velmi náročná a přesun všech správních exekucí na exekutory by vyžadoval čas a přechodné období dané legislativní úpravou i ohledně nákladů exekuce. To by ale bylo možné řešit určitými úpravami úhradové vyhlášky, kde by tento fakt mohl být zohledněn. Z pohledu právního jde samozřejmě primárně o rozsáhlé zásahy do práv, což celý koncept činí poněkud problematickým.

Ovšem znovu mohu uvést, že ve srovnání s některými návrhy reformními je lze označit za relativně uměřené. Nynější systém, a to je jeden z jeho největších nedostatků, v principu neumožňuje ukončit exekuci pro nevymahatelnost bez souhlasu věřitele (věc je poněkud složitější, ale v této úrovni obecné diskuse není nutné řešit všechny právní aspekty). Toto uspořádání má svojí logiku právní, těžko totiž lze uskutečnit zásah do práv věřitele na základě rozhodnutí exekutorského úřadu (i když tento úřad v postavení soukromého subjektu plní některé úkoly jako agent státu).

Nicméně možností by bylo vytvořit mechanismus ukončení exekuce z podnětu úřadu i bez souhlasu věřitele a to například prostřednictvím soudu. Faktem ale zůstává, že zde nutně

vyvstává řada právně daňových otázek, které je zároveň třeba vyřešit a to i s přihlédnutím k právům věřitele a veřejného zájmu. Nicméně je zřejmé, a je to patrné i z váhání zákonodárce, že zásadní změna celého systému vymáhání peněžitých plnění k dosažení oficiálních cílů deklarovaných ze strany reformátorů nepovede.

Při bližším zkoumání problematiky je také patrné, že dílčích cílů by bylo možné dosáhnout i jinými méně radikálními způsoby. Činnost soudních exekutorů může být efektivnější, rychlejší a ve svém důsledku i výhodnější jak pro oprávněného tak i pro povinného. Vždy je však nutné důsledně posuzovat jednotlivá zákonná kritéria (mimo jiné opakovaně zmiňovanou zásadu přiměřenosti) ve vztahu ke konkrétně posuzované věci.

4 Vymáhání daní v exekčním řízení dle DŘ

Lze konstatovat, že z doktrinního hlediska je daňové řízení jedním ze zvláštních řízení správních, historicky se vyznačuje poměrně vysokou mírou samostatné regulace a nezávislosti na obecném správním řízení. Již předchůdce současného DŘ – ZSDP výslovně odmítal jakékoliv (byť podpůrné) použití SŘ. V souvislosti s přípravou nového daňového procesního kodexu byla znovu otevřena debata ohledně vzájemného vztahu mezi daňovým řízením a obecným správním řízením.

Především pak s ohledem na skutečnost, že správní řízení bylo v tu dobu již regulováno SŘ účinným od 1. 1. 2006. Ten byl výsledkem celkové reformy českého správního řízení, zahrnující rovněž reformu správního soudnictví. Na rozdíl od svého předchůdce byl koncipován tak, aby upravoval postup všech správních orgánů při výkonu veškeré veřejnoprávní činnosti, tj. aby dostatečně upravoval valnou většinu správních řízení.

Logicky se proto nabízela varianta, aby nová úprava daňového procesu nebyla zcela autonomní, ale zahrnovala pouze nejdůležitější procesní odchylky. Upravovala by čistě ty otázky, které vyžadují odlišnou právní úpravu s ohledem na charakter a specifika daňového řízení. Ve zbývající části by se pak uplatnil SŘ, stejně jako v případě dalších odvětví správního práva. DŘ, který je účinný od 1. 1. 2011, byl zpracován jako samostatný komplexní procesní kodex bez vazby, nebo spíše s minimální vazbou na obecné správní řízení. Právní úprava daňového řízení a obecného správního řízení tak zůstala oddělena.

To znamená, že DŘ upravuje samostatně řadu obecných právních instrumentů a institutů, které by bez větších obtíží mohly být celému správnímu řízení společné. Jedná se například o základní zásady, místní příslušnost, lhůty, doručování, vyloučení úředních osob, zastupování, dokumentaci, obecné náležitosti podání a odstraňování jejich vad, náležitosti rozhodnutí, náklady řízení či opravné a dozorčí prostředky.

Používá-li DŘ v těchto záležitostech rozdílnou terminologii či odlišnou formulaci, nutně se nabízí otázka, zda má být postavení daňových subjektů, resp. postup správců daně jiný, nežli je postavení účastníků správního řízení, resp. postup ostatních správních orgánů. Vytvořením této duplicitní právní úpravy tedy dochází opět k určité izolaci daňového řízení od zbytku správního práva, přestože osoby, které jsou adresáty této normy, pochopitelně nežijí pouze se statusem „daňový subjekt“.

Dvojí právní úprava věcně shodné tematiky představuje v konečném důsledku zátěž především pro její adresáty, tj. fyzické osoby, podnikatele, daňové poradce, advokáty apod., neboť od nich vyžaduje vyšší míru orientace v jednotlivých právních předpisech a jejich

výkladu a aplikaci ze strany dotčených správních orgánů. Vztah DŘ ke SŘ je řešen v § 262 DŘ, který užití SŘ pro daňové řízení výslovně vylučuje. Dle mého názoru situace ovšem není tak jednoznačná, neboť § 1 odst. 2 SŘ naopak zakotvuje obecnou a podpůrnou působnost SŘ pro regulaci činnosti správních orgánů v případě, že zvláštní zákon nestanoví jiný postup.

Do kategorie správních orgánů musím nepochybně zahrnout i správce daně. Jakkoliv je DŘ relativně komplexním předpisem upravujícím problematiku správy daní zevrubně včetně daňové exekuce, nemusí být pochopitelně co do úplnosti předpisem perfektním. Zvláštní důraz na použití SŘ pak vyjadřuje jeho § 177 odst. 1 SŘ, který zakládá subsidiární použití komplexu základních zásad činnosti správních orgánů uvedených v § 2 až 8 SŘ i v těch případech, kdy zvláštní zákon aplikaci SŘ zapovídá, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje. To, že lze základní zásady činnosti správních orgánů uvedené ve SŘ použít rovněž v daňovém řízení (v rozsahu, ve kterém nejsou upraveny), potvrzuje rovněž judikatura.²⁷³

Byť byl tento závěr z počátku výslovně vysloven ve vztahu mezi SŘ a ZSDP, aktuální judikatura potvrdila jeho platnost i ve vztahu k DŘ. Lze proto uzavřít, že vztah mezi DŘ a SŘ je vztahem speciálního k obecnému. DŘ potvrzuje trend založený zákonem o správě daní a poplatků a to, specifiku správy daní a také to, že pouze dílčí úprava správního řízení by byla zmatečná a matoucí. Nutnost samostatné úpravy je odůvodňována zejména množstvím jednotlivých řízení, která se při správě daní probíhají, oproti celistvému správnímu řízení, odlišným postavením jednotlivých subjektů správy daní a existencí specifických postupů, které se vedou mimo oficiální řízení.

Logicky vyvstává otázka, zda je z pohledu právní jistoty žádoucí, aby v právním řádu existovaly dva základní procesní předpisy pro činnost správních orgánů, z nichž jeden je speciální pro správce daně a k tomu přistupuje počtem nemalá speciální úprava v zákonech upravujících pojistné a příspěvky. Mohl bych z vlastní praxe uvést, že pro subjekt, který je povinen dle zákona postupovat pak nastává složitá praktická situace, kdy musí obezřetně sledovat, zda dodržel veškeré procesní náležitosti stanovené specificky pro berně, pojistné a příspěvky.

²⁷³ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, sp. zn. 8 Afs 59/2005 cit: „Jakkoli Ústavní soud tyto závěry vyslovil v souvislosti s rozhodováním soudů, lze je, dle názoru Nejvyššího správního soudu, nepochybně vztáhnout i na řízení správní. Za explicitní vyjádření této kautely v jednoduchém právu lze považovat § 2 odst. 4 správního řádu (č. 500/2004 Sb.); ve smyslu ustanovení § 177 odst. 1 téhož zákona se uplatní i v řízeních vedených v procesním režimu daňového řádu. Přestože řízení před žalovaným probíhalo ještě před nabytím účinnosti této úpravy, nelze nalézt rozumný důvod, pro který by se na něj předmětný požadavek jen pro neexistenci jeho explicitní transpozice do jednoduchého práva neměl vztahovat.“

Pro exekuci na peněžitě plnění se uplatní postup pro správu daní (§ 106 odst. 3 SŘ) při aplikaci ustanovení DŘ. SŘ upravuje pouze otázku, kdo je exekuční správní orgán. Tím je podle §106 odst. 1 a 2 SŘ. Exekučním správním orgánem příslušným k provedení exekuce na peněžitá plnění je podle tohoto ustanovení obecný správce daně místně příslušný podle zvláštního zákona, pokud zákon nestanoví, že exekučním správním orgánem je správní orgán, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo, který schválil smír.

Příslušný exekuční správní orgán exekuci provede na žádost správního orgánu, který vydal rozhodnutí v prvním stupni nebo schválil smír, nebo na žádost osoby oprávněné z exekučního titulu. Stanovení věcné příslušnosti k provedení exekuce podle tohoto ustanovení doplňuje odstavec 2, stanovící věcnou příslušnost k provedení exekuce v případě exekučních titulů vydaných obecními či krajskými úřady nebo jinými orgány územních samosprávných celků.

4.1 Vymáhání daní

V DŘ je vymáhání daní systematicky zařazeno pod dílčí daňové řízení v části placení daní.²⁷⁴ Samotný pojem „*vymáhání*“ ve výčtu dílčích daňových řízení nenalezneme. Zákon uvádí pouze pojem exekuční řízení. Z tohoto dovozují, že jde o širší pojem než samotné daňové řízení. Vymáhání není samostatným řízením, obsahujícím formální počátek a ukončení, ale způsob postupu správce daně k vymožení nedoplatku. Dochází ke střetu dvou pojmů, a to vymáhání daňových nedoplatků a daňová exekuce.

Musím pro komplexnost uvést, že pod pojem vymáhání daňových nedoplatků můžeme zařadit i jiné činnosti správce daně, jako zjišťování informací o daňovém dlužníkovi či o exekuci, vykonávané jinými způsoby než je exekuce daňová²⁷⁵, respektive i formu „*dobrovolných plateb*“ na základě různých úkonů správce daně – místní šetření, protokoly o ústním jednání, upozornění na daňový nedoplatek (písemně, telefonicky, e-mailem, ústně).

Pokud daňový subjekt nesplní své povinnosti v platební rovině, je správce daně oprávněn přistoupit k vymáhání nedoplatku. Zde doplňují, že daňový subjekt si musí sám sledovat stav svého osobního daňového účtu, neboť správce daně nemá povinnost daňový subjekt vyzumovat o výši nedoplatků a může bez dalšího vymáhat nedoplatek daňovou exekucí.²⁷⁶

²⁷⁴ Srv. § 134 odst. 3 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

²⁷⁵ ŠROTÝŘ, Josef. *Co je míněno pod pojmem vymáhání daňových nedoplatků a daňovou exekucí?*, *Daně a finance*, 2007, roč. 15, č. 4, s. 21.

²⁷⁶ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Meritum Daňový řád*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 96.

Správce daně je podle § 10 DŘ správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 DŘ). DŘ v § 2 stanoví, že předmětem správy daní jsou daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu, přičemž veřejným rozpočtem se pro účely DŘ rozumí:

- a) státní rozpočet, státní finanční aktiva nebo rezervní fond organizační složky státu,
- b) rozpočet územního samosprávného celku,
- c) rozpočet státního fondu nebo Národní fond,
- d) rozpočet Evropské unie,
- e) rozpočet, o němž to stanoví zákon.

Daní se pro účely daňového řádu rozumí:

- a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek,
- b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona,
- c) peněžité plnění v rámci dělené správy.

Působnost vymáhat peněžité plnění v obecné rovině upravuje zákon o Celní správě České republiky (zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, který s účinností od 1. ledna 2013 nahradil zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, dále jen CelSpr.).

Podle § 8 odst. 2 CelSpr. je celní úřad obecným správcem daně podle SŘ a vykonává správu placení peněžitých plnění v rámci dělené správy, která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků. To tedy znamená, že obecným správcem daně ve smyslu § 106 SŘ jsou celní úřady, přičemž však zvláštní zákon může v konkrétním případě stanovit věcnou příslušnost k vymáhání peněžitých plnění jinak.²⁷⁷

4.2 Způsoby vymáhání nedoplatků

Správce daně má možnost volby, jakým způsobem provede daňovou exekuci, zda provede exekuci podle DŘ sám nebo zvolí soudní exekuční řízení, které upravuje OSŘ, či požádá o vymožení nedoplatku soudního exekutora v rámci pověření exekutorského úřadu podle EŘ.²⁷⁸ Z prostého jazykového výkladu lze dovodit, že je zcela na volné úvaze správního orgánu, zda přistoupí k realizaci správního rozhodnutí na peněžité plnění svépomocí či zda

²⁷⁷ MARTINÁK, Tomáš. *Daňová exekuce* [online]. Olomouc, 2013 [cit. 2021-11-18]. Dostupné z: <https://theses.cz/id/5zb5p5/>. Rigorózní práce. Univerzita Palackého v Olomouci, Právnická fakulta, s. 19.

²⁷⁸ Tamtéž s. 20.

osloví soudního exekutora. Zde musím připomenout, že při výkladu určité právní normy je nutno mít na zřeteli též její smysl a účel, přičemž jazykový výklad je pouze východiskem k jejich pochopení.²⁷⁹

Právo nelze aplikovat čistě formalisticky, ale nutně v souladu s hodnotami konkrétního právního řádu, neboť opačný postup by mohl vést k nepřijatelným důsledkům.²⁸⁰ Na základě § 5 odst. 3 DŘ správce daně (správní orgán) šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob 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. Zmíněná zákonná ustanovení aprobují ústavní princip přiměřenosti zásahu veřejné moci. Při volbě způsobu provedení exekuce tak musí správní orgán vážit, zda vymáhání peněžitého plnění prostřednictvím soudního exekutora není nepřiměřené ve vztahu k výši vymáhaného dluhu.

Tomu odpovídá i § 175 odst. 2 DŘ, který stanoví, že správní orgán zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku. Byť dotčené ustanovení DŘ míří na situace, kdy správní orgán provádí exekuci svépomocí, nepochybně jej lze vztáhnout také na prvotní úvahu správního orgánu, zda provede exekuci v rámci procesní dělené správy svépomocí, či osloví soudního exekutora nebo obecného správce daně.

Pro specifické případy, které mohou na straně daňového subjektu nastat, je správce daně zmocněn k tomu, aby uplatnil daňovou pohledávku v řízení realizovaném podle právní úpravy, která řeší úpadkové právo nebo přihlášením nedoplatku do veřejné dražby. V praxi musí správce daně být co nejvíce obeznámen se strukturou majetku dlužníka a konkrétní situací. Správce daně může zvolit i jiné způsoby vymáhání, a to například v případě, že dlužník vlastní podnik či nemovitost a exekuce se jeví jako komplikovaná vzhledem k právům třetích osob nebo je věc exekučně postižitelná ve vlastnictví osoby, odlišné od dlužníka, neboť exekuci lze provést pouze proti samotnému daňovému dlužníkovi.

V rámci volby způsobu vymáhání by měl správce daně s přihlédnutím k nutnosti šetřit práva zúčastněných osob v rámci zásady přiměřenosti v souladu se zásadou hospodárnosti a při zohlednění vlastního personálního vybavení, zvolit co nejefektivnější možnost pro vymožení dlužného nedoplatku. Zvolený způsob vymáhání by měl být takový, že náklady

²⁷⁹ Nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97.

²⁸⁰ Nález Ústavního soudu ze dne 3. 1. 2012, sp. zn. I. ÚS 170/11. Z bohaté judikatury vztahující se k zákazu přepjatého formalismu lze dále odkázat kupříkladu na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, či nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2005, sp. zn. III. ÚS 428/04.

spojené s vymáháním, které budou přeneseny na dlužníka, nebudou ve zjevném nepoměru k výši vymáhaného nedoplatku. Způsob vymáhání, zvolený správcem daně, nemůže podléhat jeho libovůli, nýbrž musí zohledňovat poměr mezi výší nedoplatku a náklady na jeho vymáhání. Je evidentní, že náklady na vymáhání nemohou být v nepoměru k vymáhané částce.

Mohlo by dojít k situaci, kdy by k vymožení nízké částky byl zmocněn soudní exekutor, jehož minimální odměna by vymoženou částku mnohokrát převyšovala.²⁸¹ Právě hledisko nákladů podle DŘ se užije v případě, že správce daně má oprávnění daňovou pohledávkou. Tedy peněžité plnění, které je ze zákona označeno jako daň, clo nebo poplatek. Podle DŘ je daňovou pohledávkou také nedoplatek na soudních poplatcích, správních poplatcích či místních poplatcích a při jejich vymáhání se uplatní postup vymáhání daní obsažený v DŘ.

Musím podotknout, že správce daně má možnost provést exekuci vlastními silami, formou daňové exekuce. Správce daně dále může zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora nebo jej uplatnit v insolvenčním řízení, případně přihlásit do veřejné dražby. Při výběru soudního exekutora, je na správci daně, kterého zvolí, tedy není zde žádná limitace. Je proto otázkou jestli by neměla být pravidla rigidnější a výběr by se neměl omezit na určitá demonstrativní pravidla jako například veřejná soutěž, vzdálenost sídla exekutorského úřadu od bydliště dlužníka či předchozí zkušenosti z vedených exekucí.

Tou hlavní otázkou k řešení je, zda může správce daně pohledávku předat k vymáhání, je omezena hlediskem nákladů exekuce obsaženým v § 175 odst. 2 DŘ, kde se jedná se o promítnutí zásady zdrženlivosti a přiměřenosti, v jejichž důsledku by měl správce daně co možná nejméně zatěžovat osoby zúčastněné na správě daní a volit ekonomicky nejvýhodnější cestu pro dlužníka a nevznikal, zjevný nepoměr viz níže. Přiměřenost má dvě kategorie.

První kategorií je proporcionalita, se kterou jsem se již výše zabýval a není třeba se jí dále věnovat.

Druhou kategorií je přiměřenost v užším slova smyslu, a to hospodárnost. Zatímco proporcionalita má svůj ústavní základ, hospodárnost je spíše organizační záležitostí a vyjadřuje zákaz vzniku nedůvodných nákladů. Náklady nebudou vznikat, když správce daně adekvátním způsobem organizuje svou činnost. Příkladem by tak správce daně měl využívat institutu dožádání²⁸², pokud má zájem vyslechnout svědka a tento svědek má místo pobytu značně vzdálené od sídla správce daně. Ač má tedy správce daně možnost svědka předvolat,

²⁸¹ Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, str. 16.

²⁸² Srv. § 17 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů.

tento má na druhou stranu možnost požádat o úhradu nákladů spojených s výsledkem. Hospodárnějším je logicky postup, kdy správce daně využije institutu dožádání a předejde tak vzniku zbytečných nákladů.

4.2.1 Kde leží hranice zjevného nepoměru nedoplatku a exekuční nákladů

S volbou a uplatněním způsobu vymáhání nedoplatku bych nejprve upozornil, že dochází ke stavění lhůty k placení daně, případně k přerušení lhůty nebo kombinaci obojího.²⁸³

Z jazykového znění § 175 odst. 2 DŘ lze určit, že jeho účelem je, aby nedocházelo k zahájení a vedení exekuce v případech, kdy je exekučním titulem vykonatelné rozhodnutí správce daně o nedoplatku a jestliže je zahájení a vedení exekuce konané podle EŘ zcela zjevně neefektivním nástrojem k vymožení pohledávky z takového exekučního titulu.

Z uvedeného základního pravidla vyplývá, že by vymáhat měl především samotný správce poplatku. Ten by měl vymáhání provádět prostřednictvím vlastních úředních osob, které absolvovaly zkoušky odborné způsobilosti v oblasti místních poplatků a které tak disponují dostatečnými znalostmi k tomu, aby vymáhání úspěšně dokončily. S ohledem na tuto skutečnost nelze exekučnímu soudu upřít právo a povinnost zvážit, zda exekuce má být zahájena a případně i nadále vedena za situace, kdy je nasnadě, že náklady exekuce konané podle EŘ budou ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.

Dalším účelem tohoto ustanovení, které pro řízení a vymáhání daní upřesňuje zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti zakotvenou obecně v § 5 odst. 3 DŘ, je zamezit vymáhání bagatelních nedoplatků prostřednictvím soudních exekutorů a s tím spojenému nárůstu nákladů povinných subjektů. Tedy zamezit případům, kdy ve vymáhání bagatelních nedoplatků je povolán soukromý exekutor, u něhož se minimální výše nákladů pohybuje v podstatně vyšších částkách, než je vymáhaná pohledávka. Toto by mělo být a musí být předmětem správního uvážení jednotlivých správců daně. Z vlastní praxe mohu uvést, že správní uvážení správců daně v mnohých případech není optimální a vyvstala potřeba tento stav řešit.

Judikatura k těmto otázkám dlouho nezastávala žádné stanovisko.²⁸⁴ První zásadní konkretizaci přinesl až rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 As 143/2014-47 ze dne 31. 6. 2015. V tomto řízení se soud zabýval žalobcem tvrzeným nezákonným zásahem,

²⁸³ Srv. § 160 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

K tomu blíže SÝKORA, Michal., ŠLESINGER, Jan., Zákonné limity provedení exekuce správního rozhodnutí na peněžitě plnění vydané v přenesené působnosti prostřednictvím soudního exekutora. Správní právo, 2017, č. 4-5, s. 261-262.

spočívajícím ve vymáhání pořádkové pokuty udělené Magistrátem města Olomouc prostřednictvím soudního exekutora.

Nejvyšší správní soud došel k závěru, že poměr výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, je třeba posuzovat v každé konkrétní kauze a dále řekl, že cit: *„přestože volba způsobu vymáhání není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., povinnost zvolit způsob co nejméně zatěžující povinný subjekt není pouhou proklamací bez normativního obsahu (srov. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011). Pokud správní orgán poruší svou povinnost a pověří vymáháním soudního exekutora, přestože náklady spojené s tímto způsobem vymáhání budou ve zjevném nepoměru k výši dlužné částky, dopustí se nezákonného zásahu, proti kterému je přípustná ochrana podle § 82 a násl. s. ř. s.“* Rozsudek blíže určil hranice mezi zjevným nepoměrem a nepoměrem, který ještě není zjevným, a to v podobě trojnásobku dlužné částky k nákladům vymáhání.

K otázce právního zastoupení správního orgánu, ale nespáčil nezákonný zásah a dal za pravdu správnímu orgánu a konstatoval, že možnost nechat se v řízení zastoupit je totiž procesním právem, jehož využití na rozdíl od vymáhání prostřednictvím soudního exekutora nepředstavuje nezákonnost (srov. např. náleží Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2011, sp. zn. I. ÚS 195/11: *„V takto jednoduché právní věci byl žalobce schopen zajistit si vyřešení tohoto případu vlastními prostředky. Pokud si však žalobce zvolil možnost být v tomto sporu zastoupen advokátem, což je jeho právo, nelze za této situace na stěžovateli spravedlivě žádat, aby mu plně hradil náklady řízení takto vzniklé.“*

Z pohledu ochrany dlužníka je v daném případě nutné, aby včas uplatnil námitku proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého DŘ připouští podání odvolání a to ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděl.

Takovýmto úkonem správce daně může být zabezpečení vymáhání prostřednictvím soudního exekutora. Lze podotknout, že správce daně námitku posoudí a rozhodne o ní, vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší (rozhodnutí neodůvodňuje), vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změní, nebo zjedná nápravu jiným způsobem, neuzná-li SD oprávněnost námitky, námitku rozhodnutím zamítne.

Dovoluji si jako poznámku uvést, že proti rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky a dále lze ze navrhnout zastavení exekuce podle § 55 odst. 1 EŘ, ve spojení s ustanovením § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ, když provedení výkonu rozhodnutí pro bagatelní peněžité plnění formou exekuce vedené soudním exekutorem je nepřipustné z důvodu

šikanózně podaného exekučního návrhu²⁸⁵, neboť cílem exekučního návrhu oprávněné obce nebo města zjevně není vymoci splnění pravomocně uložené peněžité povinnosti, ale „*potrestání*“ povinného v prodlení a jeho „*zatížení*“ navýšením pohledávky o náklady exekuce a náklady oprávněného.

Je nutné porovnat i náklady obou řízení. V DŘ jsou specifikovány v § 182 odst. 2 DŘ a jsou tvořeny náhradou nákladů za nařízení daňové exekuce, náhradou nákladů za výkon prodeje a náhradou hotových výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce. Ze způsobů realizace jednotlivých exekucí při vymáhání např. na místních poplatcích není k daňové exekuci prodejem movitých či nemovitých věcí, takže náklady spočívají zejména v nařízení a činí dle § 183 odst. 1 DŘ 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500,- Kč a nejvýše 500.000,- Kč.

Odměna dle EŘ je vyšší a skládá se v odměně exekutora, náhradě paušálně určených hotových výdajů a dani z přidané hodnoty tj. podle § 6 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*vyhláška o odměně exekutora*“) činí 15 % z vymáhané peněžité částky (pokud jde o plnění do 3 000.000,- Kč), minimálně však 2000,- Kč (což bude pravidlem).

Soudní exekutor má dále podle § 13 odst. 1 vyhlášky nárok na úhradu paušálně určených hotových výdajů ve výši 3500,- Kč. Běžná odměna soudního exekutora v případě vymáhání nedoplatků na místních poplatcích činí 6655,- Kč včetně DPH. Zastávám názor, že v případě, že aktuálně chybí komplexní řešení exekucí tak ohledně nákladů u exekuce exekučního titulu, který lze vykonat formou správní nebo daňové exekuce již probíhá, by rozdíl mezi náklady daňové exekuce tedy částkou 500,-Kč, nebo 2 % z částky, pro kterou měla být nařízena správní nebo daňová exekuce a náklady exekuce požadované soudním exekutorem, by měl z důvodů shora uvedených nést ze svého oprávněný v případě vymáhání nezaplacené pokuty za překročení nejvyšší dovolené rychlosti v obci tedy obec nebo město, které u soudního exekutora exekuci navrhlo a nikoliv povinný.

Zbývá mi vyřešit otázku, zda přiměřenost nákladů na vymáhání posuzovat k plné výši nákladů soudního exekutora, nebo k té snížené. Je to totiž sám dlužník, který svou činností může náklady exekuce podstatně snížit. Tato skutečnost však podle judikatury správních soudů není relevantní a zohledňovat náklady řízení je správce poplatku povinen primárně k době, ve které správní orgán volí způsob vymáhání nedoplatku. Správce poplatku nemůže

²⁸⁵ K tomu viz nálezy Ústavního soudu ČR ze dne 17. 12. 2015 spisové značky IV.ÚS 3216/14, kasační usnesení NSS ze dne 28.07. 2016 spisové značky 20 Cdo 366/2016.

předpokládat, že dlužník uhradí vymáhanou povinnost do 30 dnů a splní i další podmínky pro snížení nákladů exekuce. Správce poplatku tak musí vždy poměřovat vymáhanou povinnost k nákladům exekuce v plné výši (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2018, sp. zn. 7 As 310/2017).

Dle mého názoru by správce daně také měl provést úkony směřující k vymáhání daní dle svého personálního zabezpečení, např. vyrozumí dlužníka o výši nedoplatku a to vhodným způsobem a upozornit ho na následky nezaplacení. Dále provede úkony směřující k zjištění majetku dlužníka, vydá výzvu k prohlášení o majetku dle §180 DŘ a zahájí vymáhání daňovou exekucí ideálně v řádném pořadí tedy srážkami ze mzdy či příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb či např. za naplnění zákonných podmínek provede odpis nedoplatku pro nedobytnost dle § 158 DŘ.

V průběhu let došlo k judikaturnímu vývoji a to následujícím způsobem NSS 8 As 143/2014-47 - vymáhání částky 2500,- Kč s náklady potenciálně ve výši 7865,- Kč jsou ve zjevném nepoměru, Krajský soud v Českých Budějovicích, sp. zn. 51 A 24/2017-41 - vymáhání částky 3000,- Kč s náklady potenciálně ve výši 8 349,- Kč jsou ve zjevném nepoměru, Krajský soud v Hradci Králové, sp. zn. 52A 7/2017-71 - vymáhání částky ve výši 2500,- Kč s konečnými náklady ve výši 4000,- Kč nejsou ve zjevném nepoměru, Krajský soud Ostrava sp. zn. 65 A 28/2017-30 - vymáhání částky ve výši 2500,- Kč přes exekutora, bylo-li vymáhání prostřednictvím „jednoduchých“ možností vymáhání dle § 186 až § 193 DŘ neúspěšné, není ve zjevném nepoměru, NSS 7 As 310/2017- vymáhání částky ve výši 5600,- Kč s plnými náklady ve výši 7 865,- Kč je ve zjevném nepoměru, NSS 3 As 206/2017 - vymáhání částky ve výši 2500,- Kč s plnými náklady ve výši 7 865,-Kč je ve zjevném nepoměru. Je zde jedno vodítko a to určité objektivní kritérium, tedy testuje se poměr částek, DPH se započítá.

Podle NSS je nerozhodné, jaké úkony byly provedeny a jak aktivně (nebo pasivně) dlužník vystupoval. Plný výklad hranice není dán, NSS postupně judikatorně určuje, co všechno je nepřiměřené. Musím také zmínit, že vždy při poměřování nákladů, které dlužník bude povinen uhradit, posuzovat i to, zda je příslušný soudní exekutor plátcem DPH.

Za předpokladu, že je exekutor jejím plátcem, bude dlužník povinen uhradit náklady exekuce zvýšené o příslušnou sazbu DPH. Na takovou skutečnost by měl vždy správce daně či příslušný exekuční soud brát zřetel.²⁸⁶

²⁸⁶ V této souvislosti lze odkázat na časté hlasy zaznívající z Exekutorské komory ČR požadující snížení sazby DPH vázající se k účtovaným nákladům exekuce. Při aktuální sazbě 21 % se náklady daní navyšují o 1.155,- Kč (6.655 – (2.000 + 3.500)).

Obecně pak soudy neakceptují námitky správců poplatků, a to ani malých obcí, že nejsou dostatečně personálně vybaveni k vymáhání nedoplatků, a zdůrazňují, že mají i jiné možnosti, jak nedoplatky vymáhat. Stejně tak nelze argumentovat efektivitou vymáhání skrze soudního exekutora (usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 7. 2017, sp. zn. III. ÚS 1565/17).

Na základě výše uvedené judikatury v současnosti převládá názor, že náklady spojené s vymáháním jsou zjevně nepřiměřené, převyšují-li trojnásobně dlužnou částku. Řada exekučních soudů proto v současnosti při takovém (ne)poměru zavazuje soudního exekutora k zamítnutí exekučního návrhu oprávněného, případně takto vedenou exekuci zastavují.

Ovšem ani v samotném určení trojnásobku nepanuje do dnešních dnů judikatorní shoda. Např. usnesení Městského soudu v Praze ze dne 23. 2. 2018, sp. zn. 35 Co 58/2018, dle kterého vymáhaná pohledávka ve výši 2.000,- Kč a náklady exekuce soudního exekutora v celkové výš majetku daňovým dlužníkem apod.). Z ústavně-konformního pohledu se zdá příznivější předchozí úprava daňové exekuce obsažená v zákoně o správě daní a poplatků, která úkolovala správce daně k vydání před-exekučních výzev, a pouze v případě odůvodněných obav mohl správce daně přistoupit přímo k vydání exekučního příkazu.

Dále nepovažuji za šťastnou úpravu DŘ, která upírá dlužníkovi právo na řádný opravný prostředek proti exekučnímu příkazu. Proti exekučnímu příkazu je možné využít obrany skrze námitku dle ust. § 159 DŘ, tuto však řeší stejný správce daně, který rozhodnutí vydal.

U daňové exekuce tak nejenom chybí důslednější tlak zákonodárce na dodržování práva na řízení, ale prakticky bez jakéhokoliv zdůraznění veřejného zájmu je dlužníkovi odepíráno právo na posouzení věci orgánem odlišným od orgánu exekučního. Výjimkou je pochopitelně přezkum soudní, avšak ten je spojen minimálně s nutností uhradit soudní poplatek, což je pro daňového dlužníka další zbytečný zásah do práv.

Z výše uvedeného dovozují, že rozhodně nelze akceptovat postup správců poplatku, kteří paušálně předávají k vymáhání nedoplatky soudním exekutorům. Pokud jde o nedoplatky z místních poplatků, tyto obvykle dosahují pouze nižších částek (i za několik poplatkových období bude částky zpravidla nižší než 5.000,- Kč) a na základě § 175 odst. 2 DŘ bude jejich předání soudnímu exekutorovi k vymáhání zpravidla možné posoudit jako nezákonné.

Rozhodně mohu doporučit, aby každý správce poplatku zvolil cestu daňové exekuce, a to zejména srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. Tyto způsoby daňové exekuce lze vést tzv. „od stolu“, příp. aby se pokusil uzavřít veřejnoprávní smlouvu podle § 63 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, na základě které by pro něj vymáhal nedoplatky jiný správce poplatku ve stejném správním obvodu obce s rozšířenou působností. I tato druhá možnost je

dlouhodobě ověřena jako funkční a efektivní. Samozřejmě mohou dospět i k závěru, že pokud by existoval nepoměr mezi nedoplatkem a náklady na vymáhání, neměl by správce zahajovat exekuci vůbec, jak by tomu nasvědčoval striktní gramatický výklad.

Aplikací teleologické metody a srovnávací metody, za pomoci ustálené judikatury,²⁸⁷ přičemž vzájemný výklad mezi jednotlivými metodami nebyl v mé práci nahodilý, žádná z použitých metod neměla přednost před ostatními. Důležitý a primární při mém přímém zkoumání byl princip efektivity a logického postupu. Způsob vymáhání respektive jeho volba nemá povahu rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 64 odst. 1 SŘS²⁸⁸ a nelze se proti ní bránit žalobou proti rozhodnutí správního orgánu.

Nejde o zjednodušování přístupu správce daně při volbě způsobu provedení exekuce, neboť zjednodušením by z jeho strany mohlo dojít k nesprávnému úřednímu postupu, čímž by byla založena odpovědnost státu za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci za předpokladu, že před uplatněním jemu vzniklé škody podá správní žalobu před nezákonným zásahem²⁸⁹.

Pokud povinný bude úspěšný a správní soud deklaruje ve svém rozhodnutí, že postup správního orgánu byl nezákonný, může se povinný obrátit na příslušný „úřad“ na základě zákona č. 82/1998 Sb. s žádostí o kompenzaci vzniklé újmy, kterou je rozdíl mezi náklady exekuce prováděné podle EŘ soudním exekutorem a předpokládanými náklady exekuce podle DŘ. Jeho nároky by měly být uspokojeny příslušným úřadem, u kterého žalobce svůj nárok uplatnil, poté nemusí zahájit řízení před příslušným civilním soudem.

Z procesního hlediska zdůrazňuji možnost, že povinný může zásahovou žalobu „vynechat“ a přímo se obrátit na příslušný úřad a podat žádost o náhradu škody.²⁹⁰ Z hlediska procesní situace je otázkou, zda pro povinného není procesně výhodnější – zejména z hlediska „ochoty“ úřadu nárokovanou škodu uhradit – „*prvně brojit proti postupu správního orgánu zásahovou žalobou, jak dovodil Nejvyšší správní soud: možnost deklarace nezákonnosti zásahu, který již netrvá, tedy napomáhá žalobci k rychlejší a efektivnější ochraně práv tím, že usnadňuje jeho důkazní situaci při uplatňování nároku na náhradu škody způsobené při výkonu veřejné moci nesprávným úředním postupem podle zákona č. 82/1998 Sb.*“²⁹¹

²⁸⁷ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2009, č. j. 7 Afs 54/2006 – 155.

²⁸⁸ Srv. § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸⁹ Srov. § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁰ SÝKORA, Michal, ŠLESINGER Jan, *Zákonné limity provedení exekuce správního rozhodnutí na peněžité plnění vydané v přenesené působnosti prostřednictvím soudního exekutora*. Správní právo, 2017, č. 4-5, s. 265.

²⁹¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2012, č. j. 1 Aps 6/2012-29.

4.3 Poskytování informací správci daně

Při zjišťování informací pro volbu způsobu výkonu exekuce se správce daně opírá o DŘ,²⁹² který umožňuje získávat informace o daňových subjektech od soudů, jiných státních orgánů a orgánů územních samosprávných celků, osob majících ve svém držení listiny a jiné věci, které mohou být důkazním prostředkem, orgánů sociálního zabezpečení, zdravotních pojišťoven, úřadů práce, statistického orgánu, bank a spořitelních a úvěrních družstev, provozovatelů poštovních služeb, orgánů spojů, vydavatelů tisku, veřejných přepravních, nejvyššího kontrolního úřadu, třetích osob, které jsou k podání informací vyzvány jako svědci či osoby předzvědné, znalců, auditorů, tlumočnicků, ručitelů, poddlužníků a dalších. Zjištění základních informací o poměrech daňového dlužníka správci daně pomůže určit, jaký typ exekuce zvolí, tedy jakým způsobem bude daňový nedoplatek po dlužníkovi vymáhat.

Z extenzivního výkladu citovaného ustanovení se jeví, že správce daně je oprávněn uložit jakékoli osobě povinnost poskytnout údaje nezbytné pro správu daní. Co je pro správu daní nezbytné si správce daně při výkonu své úřední činnosti posoudí sám. Skutečně toto ustanovení dává správci daně takto široké pravomoci? Tj. de facto se kohokoli ptát na cokoli, co souvisí se správou daní, zároveň si určit, co souvisí se správou daní a nakonec ještě hrozit pokutou až do výše 500 tisíc Kč²⁹³ při odmítnutí odpovědi? Tato situace se zdá být poměrně absurdní.²⁹⁴

Dovolil jsem si vyjmenovat snad všechny poskytovatele informací tak, aby bylo zřejmé, že jejich okruh je velmi rozsáhlý. Správce daně může vyzvat subjekt k poskytnutí jakékoliv informace v rozsahu, nezbytném pro správu daní, a to pod sankcí pořádkové pokuty. Rád bych upozornil, že v tomto směru došlo v nové právní úpravě ke značnému rozšíření okruhu poskytovatelů informací, původní právní úprava ukládala informační povinnost pouze orgánům veřejné moci.

Při poskytování informací jsem zjistil určitou nesrovnalost v ustanovení § 57 odst. 1 písm. b) a c) DŘ, neboť je zde zcela pominuta zásada *nemo tenetur se upsum accusare* (nikdo nemůže být nucen usvědčovat sám sebe), a to při poskytování informací. Tato zásada je uplatňována zejména v trestním právu a vyplývá nejen z listiny základních práv a svobod, ale

²⁹² Srv. § 57 odst. 1 až 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹³ Srv. § 247 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁴ MARTINÁK, Tomáš. *Daňová exekuce* [online]. Olomouc, 2013 [cit. 2021-11-18]. Dostupné z: <https://theses.cz/id/5zb5p5/>. Rigorózní práce. Univerzita Palackého v Olomouci, Právnická fakulta, s. 23

i z vyhlášky ministra zahraničních věcí o Mezinárodním paktu o občanských a politických právech.²⁹⁵

Uvedená povinnost daňového subjektu tak bude často v rozporu s mezinárodními závazky České republiky. Poskytování informací by mělo v plném rozsahu respektovat tuto zásadu *nemo tenetur*.²⁹⁶ Bankám ve věci prolomení bankovního tajemství je informační povinnost uložena v plném rozsahu a uvolnění informací dáno zákonem.²⁹⁷ Banky jsou povinny poskytnout informace o záležitostech, týkajících se klienta, které jsou předmětem bankovního tajemství, a to bez souhlasu klienta, vždy na písemné vyžádání správce daně. Podtrhuji, že tuto povinnost mají „orgány veřejné moci a osoby“ což může vyvolat mýlku, že tuto povinnost mají oba v libovolném pořadí.

Toto ustanovení je však nutné číst v kontextu s § 58 odst. 3 DŘ., který uvádí, že správce daně je oprávněn informace požadovat po osobách jedině v případě, že tyto informace nelze zjistit od orgánu veřejné moci nebo z úřední evidence správce daně. Část věty „orgány veřejné moci a osoby“ lze prostřednictvím gramatického výkladu vyložit tak, že správce daně může na „osobách“ vyžadovat poskytnutí údajů jen v případě, že tento údaj nelze získat od jakéhokoli orgánu veřejné moci.

Dále je nezbytné mít vždy na paměti základní zásady správy daní, které prostupují celým DŘ. Třetí odstavec § 5 DŘ, stanoví, že správce daně je povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy všech osob zúčastněných na správě daní (tedy i osob, od nichž jsou správcem daně údaje vyžadovány) a je povinen při vyžadování plnění jejich povinností používat jen takové prostředky, které tyto osoby nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.

Účelem uvedené zásady je zajistit, aby pravomoc správce daně nebyla zneužita a byla vykonávána přiměřeným, rozumným způsobem. Správní uvážení, resp. volné uvážení správního orgánu lze podle Z. Bažila (Bažil 1992 s. 58) vymezit tak, že jde o právním normativním aktem (tj. zejména zákonem) založenou volnost tohoto orgánu zvolit při řešení konkrétního případu jedno z více právně aprobovaných možných rozhodnutí, přičemž volná úvaha může být založena pouze zákonem, resp. z něho vyvozenou právní normou.²⁹⁸ Pak je na místě položit si otázku co je cílem správy daní?

²⁹⁵ Vyhláška č. č. 120/1976 Sb., o Mezinárodním paktu o občanských a politických právech a Mezinárodním paktu o hospodářských, sociálních a kulturních právech.

²⁹⁶ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář. 2. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 190.

²⁹⁷ Srv. § 38 odst., 3 písm. c) zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář. 2. vydání*. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 26.

Praxe poskytování informací správci daně na základě ustanovení § 57 odst. 1. písm. d) DŘ se však pro daňové subjekty jeví mnohem méně příznivá. Běžné osoby, tj. zákazníci daňových subjektů, kteří se správcem daně nepřicházejí běžně do jakéhokoliv styku, budou chtít dotaz správce daně vyřešit co nejdříve. Také nebudou chtít riskovat uložení pokuty, jejíž výše je zastrašující a o které je správce daně vždy poučí a vydají všechny doklady a podají úplné a vyčerpávající informace za předpokladu, že nechtějí absolvovat soudní kolečko až k NSS, kde by tak vznikla použitelná judikatura, která by zavazovala správní orgány, jak mají postupovat za předpokladu, že tyto nebudou judikaturu ignorovat. Pak je samozřejmě otázkou, zdali se lze proti takovému postupu účinně bránit?

Základní klauzule je stanovena v odstavci 1. Obecně má správce daně právo požadovat informace od orgánů veřejné moci a od osob, které splňují alespoň jeden z kvalifikačních znaků taxativně vymezených pod písmeny a) až d) daného odstavce.

Dotazovaná osoba může odpovědět na výzvu, že tento údaj nemá možnost získat od daňového subjektu, jehož se dotaz správce daně fakticky týká a který dotazované osobě poskytnul plnění (zboží nebo službu), které je předmětem daně a předmětem dotazu správce daně, protože podle jedné ze základních zásad právě z důvodu šetření práva a právem chráněné zájmy všech osob zúčastněných na správě daní (tedy i osob, od nichž jsou správce daně údaje vyžadovány) a je povinen při vyžadování plnění jejich povinností používat jen takové prostředky, které tyto osoby nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní, přičemž primární žádost by měla směřovat na daňový subjekt nikoliv například na hosta svatební hostiny neboli na příjemce služby, který nadto není osobou, která je povinna informace shromažďovat.

Z výše uvedeného podle mého názoru plyne, že oprávnění správců daní vyžadovat dle § 57 odst. 1 písm. d) DŘ údaje nezbytné pro správu daní de facto od kohokoliv univerzální a existuje zákonná možnost pro odmítnutí poskytnutí údajů správci daně ze strany dotazované osoby.

Shodně k tomu i Nováková²⁹⁹ cit: „*Oproti původní právní úpravě došlo ke zcela zásadní, avšak v samotném zákoně o to více neznatelné změně. Zatímco § 34 odst. 1 SpDP ukládal informační povinnosti toliko orgánům veřejné moci, komentované ustanovení toto rozšířilo o další osoby. Tento malý krok v zákonodárném procesu, avšak obrovský skok ve správě daní, znamenal bezprecedentní vpád do práva subjektů na informační sebeurčení, neboť drtivá*

²⁹⁹ Nováková P. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář. 2. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2016, s. 237.

většina daňových subjektů nově vyhovuje definici povinné osoby podle § 57 odst. 1 písm. b). Přitom tato informační povinnost (§ 57 a 58) je de facto bezbřehá. Správce daně může vyzvat subjekt k poskytnutí jakékoliv informace v rozsahu nezbytném pro správu daní pod hrozbou pořádkové pokuty.“

4.4 Prohlášení o majetku

Podstatou prohlášení o majetku je získání co nejúplnějších informací o majetkových poměrech dlužníka. DŘ upravuje institut prohlášení o majetku komplexně, jde o úpravu speciální a OSŘ se nepoužije. U daňové exekuce není striktně určeno, ve které fázi řízení správce daně má možnost vyzvat dlužníka k prohlášení o majetku. Správce daně může prohlášení o majetku požadovat jak před nařízením exekuce, tak i po zahájení exekučního řízení.

DŘ podmiňuje výzvu k prohlášení o majetku okolností, že vymáhaný nedoplatek nebyl nebo nemohl být uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb. Tuto podmínku bych rozdělil do dvou rovin. V rovině první je předpoklad, že správce daně již nařídil exekuci formou příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele, ale nedoplatek nemohl být z části nebo úplně uspokojen, tedy tato exekuce byla neúspěšná. V rovině druhé pak správce daně zjistí ještě před nařízením daňové exekuce, že dlužník nedisponuje žádným účtem u poskytovatele platebních služeb nebo na účtech má uloženy pouze minimální finanční prostředky.³⁰⁰

Výzva k poskytnutí informací je zcela jistě prokázáním snahy správce daně o úhradu nedoplatku. Podmínka pro výzvu je naplněna i tehdy, pokud správce daně povede daňovou exekuci příkázáním z účtu u poskytovatele pouze k jednomu účtu dlužníka.

Správce daně ukládá dlužníkovi povinnost k prohlášení o majetku výzvou, která představuje zvláštní formu rozhodnutí v daňovém řízení³⁰¹ a nelze se proti ní samostatně odvolat, pokud zákon nestanoví jinak. Právní úprava výzvy k prohlášení o majetku neobsahuje žádné zvláštní ustanovení o možnosti odvolání a dovozují, že odvolat se nelze.

Výzva je procesní oznámení nabývající právní moc oznámením dlužníkovi, a pokud by ji přesto příjemce napadl odvoláním, správce daně řízení zastaví jako nepřipustné.³⁰² Z praxe správců daně vyplývá, že dlužníci i přes nemožnost podání odvolání takto činí ve snaze získat

³⁰⁰ Srv. § 57 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰¹ Srv. § 109 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰² Srv. § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

čas. Administrativně tak zatěžují správce daně. Obranou proti výzvě je možnost uplatnění námítky ve smyslu ustanovení § 159 DR nebo dozorčí prostředek ochrany.

Výzva musí obsahovat lhůtu, ve které je dlužník povinen prohlášení o majetku podat. Tato lhůta nesmí být kratší 15 dnů a správce daně ji stanoví s ohledem na okolnosti daného případu. Záleží na správním uvážení správce daně. Výzva musí obsahovat poučení, kde bych doporučil všem, aby je brali velmi vážně, neboť následky nevyhovění výzvě vůbec nebo nepravdivě či neúplně, zprošťují správce daně mlčenlivosti pro účely trestního řízení při podání podnětu ke stíhání pro trestný čin porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku.³⁰³

Tohoto trestního činu se dopustí každý, kdo v řízení před soudem či jiným orgánem veřejné moci odmítne splnit zákonnou povinnost učinit prohlášení o svém majetku nebo o majetku právnické osoby, za kterou je oprávněn jednat, nebo se takovéto povinnosti vyhýbá nebo v prohlášení uvede hrubě zkreslené údaje. Trest může být uložen v délce odnětí svobody až 1 rok nebo zákaz činnosti.³⁰⁴ Obsahem výzvy jsou dvě poučení, a to o povinnostech spojených s doručením výzvy a o trestních následcích spojených s nepodáním prohlášení či uvedením nepravdivých anebo hrubě zkreslených údajů.

Dlužník musí v prohlášení výslovně uvést, že je pravdivé a úplné a dlužník nesmí vynechat žádný majetek včetně majetku, plynoucího ze společného jmění manželů. Dlužník může podat prohlášení o majetku tak, jak činí jiné právní úkony u správce daně. Jedním ze způsobů je podání ústní přímo do protokolu u správce daně. Zde bych si dovolil vyjádřit pochybnost o vhodnosti ústního podání. Prostředí finančního úřadu nepůsobí na daňový subjekt pozitivně a předpoklad, že prohlášení nebude úplné, je velmi vysoký. Doporučil bych spíše písemné formy, jako je datová zpráva, opatřena elektronickým podpisem či odeslání prostřednictvím datové schránky. Pokud daňový subjekt využije klasickou písemnou formu s holografickým podpisem, musí být podpis ověřen zákonným způsobem.

Struktura uváděného majetku je zásadní pro nařízení exekuce postižením majetkových práv³⁰⁵ a pro exekuci formou prodeje movitých a nemovitých věcí. Správce daně musí cítit zásadu přiměřenosti, neboť má přístup k údajům z veřejných rejstříků a může spolupracovat s jinými orgány veřejné moci při zjišťování údajů o dlužníkovi. Z tohoto důvodu může rozsah prohlášení o majetku modifikovat. K modifikaci správce daně přistoupí i v případě, že dlužník

³⁰³ Srv. § 227 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁴ KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2010, s. 756.

³⁰⁵ Srv. § 180 odst. 3 písm. a) až d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů.

v posledních šesti měsících učinil prohlášení o majetku. Dlužník je povinen prohlášení pouze doplnit o změny, které za posledních šest měsíců nastaly.

DŘ uvádí tři důvody, kdy dlužník není povinen prohlášení o majetku podat. Správce se o existenci některého z důvodů může dozvědět například z insolvenčního rejstříku nebo z vlastní evidence. Sám dlužník může správce daně na tuto situaci upozornit sdělením a existenci důvodu doložit.

První okolností, kdy dlužník nemá povinnost podat prohlášení o majetku je zahájení insolvenčního řízení. Toto řízení je zahájeno dnem, kdy insolvenční návrh dojde věcně příslušnému krajskému soudu.³⁰⁶ Insolvenční soud správce daně o zahájení insolvenčního řízení vyrozumívá a správce daně svoji pohledávku přihlašuje do insolvenčního řízení a výzvu k prohlášení o majetku by již dlužníkovi dle mého názoru neměl zasílat.

Dalším důvodem je zavedení nucené správy u dlužníka. Tento důvod se může týkat pouze institucí se zvláštním, veřejně důležitým předmětem podnikání jako jsou zdravotní pojišťovny, banky, investiční společnosti, investiční fondy, pojišťovny, zajišťovny a obchodníci s cennými papíry. Z uvedeného je patrné, že četnost tohoto důvodu nebude vysoká. V případě třetím, kdy nedoplatek byl již uhrazen, či právo vymáhat daň zaniklo, měla by tato skutečnost vyplynout z evidence správce daně. Zákon však správci daně neukládá povinnost dlužníka o této skutečnosti vyrozumět. Domnívám se, že by správce daně oznámit zánik práva vymáhat daň či jiný nedoplatek oznámit měl, neboť povinnost plnit může být splněna i jiným způsobem například započtením přeplatku na nedoplatek.

Od okamžiku doručení výzvy k podání prohlášení o majetku nesmí dlužník s majetkem nakládat pod sankcí neúčinnosti takovýchto úkonů ex lege, výjimku tvoří běžná obchodní činnost, uspokojení životních potřeb a správa majetku, včetně jeho běžné údržby. Jde o institut tzv. generálního inhibitoria, ustanovení je kombinací § 260 OSŘ a § 44a EŘ³⁰⁷ s výjimkou uspokojování vlastních potřeb a běžné správy majetku. Smyslem zákazu činit právní úkony je snaha uchránit majetek nezbytný pro uspokojení vymáhané pohledávky před účelovým jednáním dlužníka, který by jej mohl převést na třetí osoby a zmařil by tak možnost vymáhání. Zákazem má být zabráněno tomu, aby se majetek dlužníka zmenšoval.³⁰⁸

³⁰⁶ Srv. § 97 odst. 2 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁷ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 420.

³⁰⁸ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 108.

Ne zcela jasný výklad bude dle mého názoru u poslední věty § 180 odst. 6 DŘ v části „a dalším osobám, které mají proti dlužníkovi pohledávku vymahatelnou na základě exekučního titulu“.³⁰⁹

Mám za to, že tato úprava je prakticky nerealizovatelná, neboť okruh věřitelů může být velmi široký a budou do něj náležet i další osoby, které mají vymahatelnou pohledávku na základě exekučního titulu. Tyto osoby nemusí být správci daně známy a nemohou tak přistoupit do daňové exekuce. Předpokládám četné množství podaných odpůrčích žalob a zůstává otevřenou otázkou, zda rozhodnutí o odpůrčí žalobě bude naplňovat znaky exekučního titulu pro daňovou kontrolu. V této souvislosti vyvstává další otázka v souvislosti s následným převodem věci, nabyté od dlužníka z neúčinného právního úkonu.

4.5 Omezující instituty daňového exekučního řízení

Než přistoupím k pojednávání o vykonávacím řízení daňové exekuce, zaměřím se na další aspekty, které brání vykonání exekuce nebo na jejichž základech může být exekuce odložena či zcela zastavena. Poukazuji na nesystematičnost DŘ, neboť dle mého názoru by vlastní exekuce měla tvořit samostatnou kapitolu. Proto se v této části odchýlím od systému DŘ a budu se zabývat omezujícími instituty, kterými jsou: vyloučení majetku z daňové exekuce, odklad daňové exekuce a zastavení daňové exekuce. V exekučních řízeních mohou nastat mezi zúčastněnými osobami spory, jak ve fázi probíhajícího exekučního řízení, tak v řízení nalézacím.

Dle teorie civilního procesu se do první skupiny řadí opoziční spory, směřující k nepřipustnosti exekuce z důvodů již zaniklého práva, přiznaného exekucí, impugnační spory pak zahrnují jiné důvody nepřipustnosti exekuce. Spory jsou označovány jako incidenční.³¹⁰ V nalézacím řízení je oblast sporů podstatně širší a jde o ty spory, které mají bezprostřední vztah k exekučnímu řízení. Tedy vztah takový, že pokud je exekuční řízení zastaveno, ztrácí předmětný exekuční spor svůj význam. K těmto sporům patří především spory excindační, odporové, poddlužnické, spory o doplnění exekučního titulu či spory z lepšího práva. Právní

³⁰⁹ Právní úkony dlužníka, týkající se jeho majetku, s výjimkou úkonů spočívajících v běžné obchodní činnosti, uspokojování základních životních potřeb a správy majetku, včetně jeho běžné údržby, které dlužník učinil poté, co mu byla doručena výzva podle odstavce 1, popřípadě výzva podle odstavce 4, jsou vůči správci daně a dalším osobám, které mají proti dlužníkovi pohledávku vymahatelnou na základě exekučního titulu, neúčinné. Srv. §180 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁰ FIALA, Josef. *Spory vznikající z podnětu výkonu rozhodnutí (exekuční spory)*. Praha: UK, 1972. s. 37.

úpravu obsahuje DŘ jen u několika z nich. Úpravu opozičního sporu nalezneme v úpravě zastavení exekuce,³¹¹ sporu impugnačního tamtéž.³¹²

4.6 Vyloučení majetku

Excindační spory, ve kterých se osoby mohou domoci vyloučení jejich majetku z exekučního řízení, je v DŘ upravena v § 191, který řeší vyloučení majetku z daňové exekuce. Správce daně při tomto řízení nalézá otázky obdobné jako soud v rámci řízení o excindační žalobě. Cílem zákonodárců je především ochrana třetích osob, odlišných od dlužníka, která spočívá především v ochraně vlastnického práva tak, aby exekuce byla vedena skutečně na majetek dlužníka. Práva jiná, například z věcného břemene, zástavní a předkupní právo nebo právo nájemní nemá vliv na nepřipuštění provedení exekuce.

V DŘ není upraveno vymezení vyloučení majetku z daňové exekuce, neboť toto řeší OSŘ³¹³ vymezením majetku, který nelze použít k vynucené úhradě dluhu. Daňovou exekuci nelze nařídit rovněž na majetek, který patří do společného jmění manželů, a to na úhradu dluhu, který vznikl jednomu z nich při používání majetku, nabytého například dědictvím nebo darem.³¹⁴ Jako příklad bych uvedl neuhrazenou daň z nemovitostí za byt, zděděný dlužníkem po rodičích.

Při zkoumání otázky vyloučení majetku, kterému svědčí právo nepřipouštějící provedení exekuce, jsem zjistil některé nepřesnosti zákona, či nejednotnost jeho výkladu v komentářích. Právo nepřipouštějící provedení exekuce je právem subjektivním, které nemůže svědčit majetku, ale vždy určité osobě. Dle textu zákona správce daně rozhodnutím rozhodne o vyloučení majetku z daňové exekuce. Správce daně by měl rozhodovat o nepřipustnosti exekuce nikoli o vyloučení majetku. Tomuto názoru svědčí i DŘ,³¹⁵ kdy předmětem rozhodování má být nepřipustnost exekuce, nikoli vyloučení majetku. Právem nepřipouštějícím exekuci je právo vlastnické nebo spoluvlastnické, náležející určité osobě. OSŘ³¹⁶ vymezuje další majetek, který se nemůže stát předmětem exekuce.

Správce daně vyslovuje nepřipustnost exekuce na návrh nebo z moci úřední, o návrhu musí rozhodnout ve lhůtě 30 dnů ode dne jeho podání. Rozhodnutí se doručuje dlužníkovi

³¹¹ Srv. § 181 odst. 2 písm. b) a e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³¹² Srv. § 181 odst. 2 písm. j) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³¹³ Srv. § 267 odst. 2 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁴ Srv. § 262a občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁵ Srv. § 181 odst. 2 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁶ Srv. § 317 až § 319 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

a osobám, které návrh podaly. Domnívám se, že proti rozhodnutí je přípustné odvolání ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení a nemá odkladný účinek.

Po dobu celého řízení o návrhu správce daně nemůže zpeněžit majetek, který je předmětem návrhu na vyloučení. Správce daně, vědom si odpovědnosti za možnou škodu způsobenou při výkonu veřejné moci, po dobu řízení o návrhu daňovou exekuci odloží. Zde bych si dovolil srovnat ustanovení DŘ s OSŘ³¹⁷ s tím, že ochrana majetku dle DŘ se vztahuje i na movité věci, čímž je DŘ speciální.

Pokud se navrhovatel proti rozhodnutí správce daně odvolá, je na místě postup využití primární ochrany porušeného nebo ohroženého subjektivního práva, a to podáním návrhu na přiznání odkladného účinku³¹⁸ nebo případné žádosti o nařízení předběžného opatření.³¹⁹

Zde musím upozornit na skutečnost, že návrh na zahájení řízení je v některých případech nepřípustný, například tehdy, pokud lze návrhu na zahájení řízení přiznat odkladný účinek. Možnost přiznání odkladného účinku brání nařízení předběžného opatření pouze tam, kde přiznání odkladného účinku bude postačovat k tomu, aby účel soudního řízení nebyl zmařen nezvratnými následky, nastolenými přezkoumávaným rozhodnutím.³²⁰

Komentářová literatura k odkladnému účinku říká, že: „*Odkladný účinek je procesním institutem, který umožňuje soudu v průběhu řízení zasáhnout do právních poměrů vytvořených správními orgány a na přechodnou dobu – do pravomocného skončení řízení před soudem – tyto poměry změnit tím, že po dobu trvání soudního řízení odloží účinky napadeného rozhodnutí.*“³²¹ ... „*Smyslem odkladného účinku žaloby je sistovat jakékoliv účinky žalobou napadeného správního rozhodnutí do doby rozhodnutí správního soudu o žalobě. Přiznání odkladného účinku žalobě fakticky prolamuje účinky pravomocného správního rozhodnutí, na které je třeba hledět jako na zákonné a věcně správné, dokud není jako celek zákonným postupem zrušeno.*“³²²

Osoby, které jsou oprávněny podat návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce a jsou zároveň příjemci exekučního příkazu, mohou podat návrh na vyloučení majetku v objektivní lhůtě 15 dnů od doručení exekučního příkazu.

³¹⁷ Srv. § 336i občanského soudního řádu ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁸ Srv. § 73 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁹ Srv. § 38 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁰ LAVICKÝ, Petr IN: BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1115.

³²¹ BRUS, Martin. In POTĚŠIL, Lukáš, ŠIMÍČEK, Vojtěch a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. 1. vydání. Praha: Leges, 2014. s. 653 (§73).

³²² Tamtéž. 654.

Osoby, které nejsou příjemci exekučního příkazu a jsou oprávněnými osobami k podání návrhu na vyloučení majetku, mohou podat návrh v subjektivní lhůtě 15 dnů ode dne, kdy se dozvěděly o tom, že na jejich majetek byla exekuce nařízena, nejdéle však do zahájení dražebního jednání. V případě, že jejich majetek není předmětem dražby, tak nejdéle do dne, kdy byla daňová exekuce provedena. Zákon nevylučuje možnost podání návrhu na vyloučení majetku samotným dlužníkem, jakožto příjemce exekučního příkazu. Správce daně na toto podání bud nahlízet jako na podané odvolání.

Jak jsem výše uvedl, podat návrh na vyloučení majetku mohou podat i osoby, které nejsou příjemci exekučního příkazu. Může nastat i situace, že se tyto osoby o exekuci svého majetku dozví pozdě, tedy v okamžiku, kdy je věc již prodána. Pokud tato situace nastane a správci daně je již vydán výtěžek ze zpeněžení, doporučuji postupovat cestou žaloby z lepšího práva. Věcně příslušným k rozhodování o žalobě je obecný soud žalovaného, který ji projedná ve sporném řízení podle části třetí OSŘ. Podle ustálené judikatury Nejvyššího soudu ČR, pokud opravdu dojde k prodeji předmětu v dražbě, který nebyl ve vlastnictví dlužníka, dochází k přechodu vlastnictví k této věci.³²³

4.7 Odklad a zastavení exekuce

Správce daně může daňovou exekuci na návrh nebo z moci úřední odložit, a to i částečně nebo exekuci zcela nebo z části zastavit. Odkladem exekuce se rozumí takový stav, ve kterém správce daně nepokračuje v exekuci. Nevydává rozhodnutí, potřebná k dalšímu postupu exekuce ani nepokračuje ve faktických úkonech, kterými se realizuje donucování povinného.³²⁴ Odklad představuje, na rozdíl od zastavení, pouze přechodnou fázi exekučního řízení, vázanou na existenci důvodů pro odložení. Jakmile důvody pomínou, správce daně musí rozhodnout o pokračování řízení.

Odklad může nastat i ex lege, a to v případě zahájení insolvenčního řízení, kdy exekuci je možno nařídit, nelze ji však vykonat.³²⁵ Ustanovení § 181 odst. 1 DŘ³²⁶ vymezuje demonstrativní výčet případů, pro které může dojít k odkladu daňové exekuce. Odklad může nastat rovněž z jiného důvodu, specifického pro daňové řízení, než uvádí obecná úprava OSŘ. Je jím šetření skutečnosti, na základě kterých by mohlo dojít k posečkání daně. Tento důvod

³²³ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 1. 2004, sp. zn. 22 Cdo 1229/2003.

³²⁴ SCHELLEOVÁ, Ilona a kol. *Exekuce*. Ostrava. KEY Publishing s.r.o., 2008, s. 68.

³²⁵ Srv. § 109 odst. 1 písm. c) insolvenčního zákona, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁶ Srv. § 181 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

není ničím jiným, než tzv. sociální důvody, na základě kterých odkládá soud výkon rozhodnutí.³²⁷

O úplném nebo částečném odkladu rozhoduje správce daně na návrh dlužníka nebo ex offo a není povinen návrh respektovat. Ve výroku může být uvedeno, že právní účinky již provedených úkonů nezůstávají zachovány, v opačném případě vyplývá ex lege, že zachovány zůstanou. Půjde především o arrestatorium a inhibitorium. Použití je vhodné tehdy, kdy je předpoklad, že odvolání dlužníka je důvodné a může dojít ke zrušení exekučního titulu například z důvodu promlčení, respektive prekluze práva vymáhat daňové nedoplatky. Rovněž může probíhat soudní řízení o exekučním titulu, případně odvolání proti exekučnímu příkazu.

Důvodů může být mnohem více a jsou upraveny speciálně v rámci jednotlivých způsobů exekuce.³²⁸ Důvody pro odložení daňové exekuce musí mít přechodný charakter. Pokud důvody pominou a nedojde k zastavení daňové exekuce, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci.

Pokud je exekuce nepřipustná okamžikem jejího nařízení nebo se nepřipustnou stane v průběhu jejího provádění, musí být exekuce zastavena. Zdůrazňuji, že teorie práva rozlišuje exekuci na relativně nebo absolutně nepřipustnou.³²⁹ V případě absolutní nepřipustnosti musí být exekuce zastavena i bez návrhu, u relativní neplatnosti je vyžadován návrh na zastavení. DŘ stanovuje u všech důvodů pro zastavení exekuce pravidla³³⁰ a rozlišení, známé z teorie práva je tímto potlačeno. Musím zdůraznit, že DŘ zná pouze exekuci nařízenou správcem daně z moci úřední a nepočítá vůbec s tím, že by exekuce mohla být zahájena na návrh. Z tohoto důvodu nenalezneme mezi zastavovacími důvody návrh na zastavení učiněné osobou, která navrhla nařízení exekuce. Tento stav by dle mého názoru měl být napraven. Správce daně daňovou exekuci na návrh nebo z moci úřední z části nebo zcela zastaví, pokud:

1) pro její nařízení nebyly splněny zákonné důvody

Zákonným předpokladem je existence vykonatelného exekučního titulu, vykonatelnost musí být jak formální, doložená doložkou vykonatelnosti, tak materiální, jako je postizitelnost předmětu exekuce. Dalším důvodem je např. nicotné rozhodnutí. Předpokládám četnost kolizí s odvoláním, neboť návrh na zastavení řízení podaný dlužníkem v odvolací lhůtě bude

³²⁷ Důvodová zpráva k Zákonu č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

³²⁸ Dle ustanovení § 289 odst. 2 občanského soudního řádu rozhodl-li soud o odkladu provedení výkonu rozhodnutí srážkami ze mzdy z důvodů, že lze očekávat zastavení výkonu rozhodnutí, provádí plátce mzdy srážky dále, nevyplácí je však oprávněnému, dokud nebude odklad výkonu zrušen. Zastaví-li soud výkon rozhodnutí, vyplatí plátce mzdy sražené částky povinnému.

³²⁹ MACUR, Josef. *Kurs občanského práva procesního. Exekuční právo*. Praha: C. H. Beck, 1998, s. 99.

³³⁰ Srv. § 181 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

správce daně posuzován jako odvolání. Návrh podaný po odvolací lhůtě bude řešen standardní cestou jako návrh na zastavení řízení.

2) odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena

Pokud dlužník dobrovolně splní nedoplatek zcela nebo částečně dobrovolnou platbou.

Může takto učinit až po uhrazení všech správce daně nevymáhaných pohledávek při respektování DŘ³³¹, kdy přednost má doplatek nevymáhaný správce daně. Obecně lze chápat odpadnutí důvodu jako zánik vymáhané pohledávky, který nastane po vzniku exekučního titulu. Odpadnutím důvodu je i zrušení nebo neúčinnost exekučního titulu. Mám za to, že pokud předá třetí osoba exekutorovi finanční prostředky s úmyslem uhradit dluh za daňového dlužníka, nejedná se o odpadnutí důvodu.³³²

3) správce daně povolí posečkání úhrady nedoplatku

Správce daně může povolit posečkání s úhradou za podmínek stanovených DŘ.³³³ Správce daně povolí posečkání tam, kde by úhrada nedoplatku způsobila existenční problémy daňového subjektu po řádném správním uvážení. Dlužník pak plní své povinnosti na základě rozhodnutí správce daně. Většinou je platba prováděna formou splátek a je založena na režimu dobrovolnosti, výši splátek v praxi většinou navrhuje daňový subjekt. Správce daně by měl po kladném rozhodnutí o povolení posečkání či povolení splátek zastavit exekuční řízení ex offo, a to ode dne posečkání.

4) bylo pravomocně rozhodnuto, že exekuce postihuje majetek, k němuž náleží právo nepřipouštějící exekuci, nebo věci nepodléhající exekuci

Pokud správce daně pravomocně rozhodl o vyloučení majetku z daňové exekuce nebo byly exekucí postiženy věci, nepodléhající exekuci dle OSŘ.³³⁴ Správce rozhoduje o vyloučení majetku na základě návrhu osoby, které svědčí právo nepřipouštějící exekuci. V případě vyloučení věcí z exekuce bude rozhodováno o odvolání proti exekučnímu příkazu, a to v případě prodeje nemovitých věcí, případně bude rozhodováno o námitce proti soupisu movitých věcí. U movitých věcí musí být věc přesně specifikována a exekuce se musí týkat pouze této konkrétní věci. Pokud by se jednalo o neurčení movitých věcí přímo v exekučním příkazu, došlo by pouze k vyloučení této konkrétní věci a exekuce by dále pokračovala.

³³¹ Srv. § 152 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³³² Předala-li třetí osoba exekutorovi peníze s úmyslem splnit dluh za povinného, nemůže se žalobou podle § 267 o.s.ř. úspěšně domáhat toho, aby toto plnění bylo vyloučeno z exekuce. Srv. Rozsudek městského soudu v Praze ze dne 16. 1. 2005, sp. zn. 20 Cdo 2791/2004.

³³³ Srv. § 156 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³³⁴ Srv. § 321 a § 322 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů.

5) zaniklo právo vymáhat nedoplatek.

Zánik práva nastává v důsledku dvou právních skutečností, a to uplynutím času a neuplatnění práva. To, co má oprávněný subjekt učinit před uplynutím prekluzivní lhůty, je třeba učinit nejpozději v poslední den lhůty. Ke zdůraznění je skutečnost, že k promlčení správce daně nepřihlíží z úřední povinnosti, dlužník musí své právo uplatnit. Pokud daňový subjekt namítne promlčení práva daňový nedoplatek vymáhat, exekuce je nepřipustná.

Promlčení nelze podřadit pod písmeno a) § 181 DŘ, jelikož se správce daně promlčením při nařizování exekuce nezabývá. Promlčení nelze podřadit ani pod písmeno e) § 181 DŘ neboť promlčením zaniká nárok a nezaniká subjektivní právo. Zajímavým je extenzivní výklad tohoto ustanovení, opřený o argument a fortiori dle Lavického Petra: je-li důvodem zastavení exekuce zánik práva uplynutím lhůty pro jeho vymáhání, tím spíše bude důvodem též uplynutí promlčecí doby pro vymáhání, vznesl-li samozřejmě dlužník námitku promlčení.³³⁵

Nejvyšší soud v judikatuře uvádí, že k předpokladům nařízení exekuce nepatří (na rozdíl od prekluze práva) okolnost, že pohledávka přiznaná exekučním titulem není promlčena, jinými slovy, otázkou promlčení se soud v řízení, jež nařízení exekuce předchází, zabývat nemůže, pokud povinný námitku promlčení nevznesl.³³⁶

6) předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů

Exekuční řízení v České republice je třikrát dražší ve srovnání s jinými státy Evropské unie. Je proto na místě zvažovat, zda daňovou exekuci nařizovat s ohledem na možný výtěžek.³³⁷ Je to jedna z otázek správního uvážení správce daně, kdy tento musí pečlivě odhadnout budoucí výtěžek.

Otázka daňových nedoplateků je vzhledem k tíživé situaci mnoha daňových subjektů velmi častá. Daňový subjekt, pokud podniká poctivě, se snaží dostát svým závazkům. V okamžiku, kdy již nemá na úhradu daňových nedoplateků, většinou i jeho majetek, který lze exekucí postihnout je minimální. Dle judikatury se tento zastavovací důvod uplatní především u prodeje věcí nemovitých a věcí movitých. U srážek ze mzdy uplatnění tohoto důvodu je

³³⁵ LAVICKÝ, Petr In: BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář. II. Díl.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1134.

³³⁶ Srv. Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 2008, sp. zn. 20 Cdo 3080/2007.

³³⁷ Úsudek o tom, zda výtěžek, kterého výkonem rozhodnutí prodejem movitých věcí bude dosaženo, postačí či nepostačí ke krytí nákladů výkonu rozhodnutí, může soud teprve poté, co nabude jistoty, které věci výkonu rozhodnutí nepodléhají) může zvažovat při postupu podle ustanovení § 268 odst. 1 písm. e) o.s.ř. Srv. Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 8. 2000, sp. zn. 21 Cdo 2656/99.

nemožné, neboť srážky ze mzdy se provádějí tak dlouho, dokud není pohledávka i s příslušenstvím plně uhrazena.³³⁸

7) pokračování v daňové exekuci by bylo spojeno s nepoměrnými obtížemi

U tohoto ustanovení mám za to, že definici termínu nepoměrné obtíže přinese až praxe. Domnívám se, že by pod tento bod bylo možno podřadit stav, kdy daňový dlužník je naprosto nekontaktní nebo správce daně osobně zná majetkové poměry dlužníka a je zřejmé, že úsilí, vynaložené na vymáhání by bylo zbytečné. Podle civilního procesu bych pod tento bod přiřadil i tzv. marné exekuce. Může se stát, že dlužník přestane pracovat a bude evidován na úřadu práce nebo začne podnikat a nebude mít příjmy, které by bylo možno exektovat.

8) dlužník, jehož mzda je exekovaná, nepobírá nejméně po dobu jednoho roku mzdu alespoň v takové výši, aby z ní mohly být srážky prováděny

Pod tento bod bude podřazen stav, kdy dlužník nepobírá po dobu dvanácti po sobě jdoucích měsíců mzdu v takové výši, aby z ní bylo možno provádět srážky.³³⁹ Ani v jednom z měsíců nemůže nastat stav, že by srážky bylo možno provést. Správce daně nemá oprávnění zkoumat, proč dlužník nemá dostatečně vysokou mzdu a zjišťovat důvody, proč se dlužník sám, nepříčiní o vyšší příjem. Do okamžiku zastavení exekučního řízení neběží lhůta pro placení daně.³⁴⁰

9) bylo nařízeno více exekucí a k úhradě vymáhaného nedoplatku postačí pouze některá z nich

O počtu nařízených exekucí na dlužníka z titulu daňového nedoplatku by měl mít informace především správce daně. Každá exekuce potřebuje správní uvážení správce daně, a pokud tento zjistí, že je některá z exekucí již v době jejího nařizování nadbytečná, nesmí tuto nařídit. Pokud nadbytečnost bude zjištěna až v průběhu exekuce, správce daně ji musí z moci úřední zastavit, a to alespoň v části, které se nadbytečnost týká.

10) je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat

Může nastat situace, že došlo k pochybení správce daně při sestavování výkazu nedoplatků, některé pohledávky jsou vyloučeny z daňové exekuce, byly postiženy peněžní

³³⁸ Důvod k zastavení exekuce podle ustanovení § 268 odst. 1 písm. e) o.s.ř. se uplatňuje především v exekuci prodejem movitých věcí, případně nemovitostí, a naopak v exekuci srážkami ze mzdy či jiného příjmu např. invalidního důchodu je aplikovat nelze, a to již proto, že srážky se opakují tak dlouho, dokud není vymáhaná pohledávka i s příslušenstvím, tedy i s náklady exekuce, zaplácena. Srv. Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 22. 4. 2010, sp. zn. 20 Cdo 2242/2008.

³³⁹ Dobou jednoho roku, po který povinný nepobírá mzdu buď vůbec, nebo alespoň v takové výši, aby z ní mohly být prováděny srážky, se ve smyslu ustanovení § 290 odst. 1 o. s. ř. rozumí doba dvanácti po sobě jdoucích měsíců počítaných zpětně ode dne, kdy soud rozhoduje o zastavení výkonu rozhodnutí z tohoto důvodu. Srv. Usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 8. 2005, sp. zn. 22 Co 434/2005.

³⁴⁰ Srv. § 160 odst. 4 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

prostředky, které postihnout nelze nebo exekuční příkaz postihuje neexistující předmět. Možností může být velké množství a důvody mohou různé, odlišné případ od případu. Dovolil bych pod tento bod podřadit i úmrtí dlužníka. Na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, sp. zn. 8 Afs 250/2018-54 lze také považovat za jiný důvod pro zastavení exekuce:

- 1) existence okolností, pro které je další provádění výkonu způsobilé založit kolizi s procesními zásadami (byť mohou mít podklad v právu hmotném), na nichž je výkon rozhodnutí vybudován,
- 2) výkon rozhodnutí se přičí účelu, který se jím sleduje, totiž zajistit (efektivní) splnění povinnosti vyplývající z vykonávaného titulu,
- 3) výkon rozhodnutí by vedl ke zjevné nespravedlnosti,
- 4) výkon rozhodnutí by byl v rozporu s principy právního státu. K tomuto rozsudku se vyjadřuji blíže v kap. 9. 2 této práce.

Správce daně může exekuci zastavit z úřední povinnosti nebo na návrh příjemce exekučního příkazu, jsou-li dány důvody, vymezené v DŘ.³⁴¹ Rozhodnutí o zastavení exekuce se pak doručuje daňovému dlužníkovi a všem ostatním příjemcům exekučního příkazu.

Daňový dlužník, jako jeden z příjemců exekučního příkazu, je oprávněn podat návrh na zastavení exekuce, a to například z důvodů promlčení respektive prekluze vymáhat daňový nedoplatek podle DŘ,³⁴² na jehož základě správce daně uváží, zda existují důvody pro zastavení exekuce. Pokud správce daně shledá návrh dlužníka důvodným, rozhodne o zastavení exekuce. Stejně tak může správce daně rozhodnout o zastavení daňové exekuce z důvodu zániku práva vymáhat nedoplatek z moci úřední.

Rozhodnutí o zastavení daňové exekuce v plném rozsahu správce daně doručí v souladu se zákonem,³⁴³ tedy všem příjemcům exekučního příkazu. Pokud správce daně plně vyhověl a rozhodne ve prospěch daňového subjektu, není proti tomuto rozhodnutí odvolání přípustné.

Může nastat případ, že správce daně neshledá důvody pro zastavení exekuce z důvodů promlčení a vydá rozhodnutí, kterým je návrh zamítnut. V tomto případě je toto rozhodnutí doručeno pouze daňovému subjektu, neboť rozhodnutí o zamítnutí návrhu o zastavení exekuce nelze chápat jako rozhodnutí o zastavení daňové exekuce ve smyslu ustanovení DŘ.³⁴⁴ Z ustálené judikatury vyplývá, že toto rozhodnutí je možno napadnout řádným

³⁴¹ Srv. § 181 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴² Srv. § 181 odst. 2 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴³ Srv. § 181 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁴ Srv. § 181 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

opravným prostředkem, neboť zákon podání odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce nevylučuje.

Doplňuji závěrem, že z výše uvedeného je patrný charakter pozitivního a negativního rozhodnutí o návrhu na zastavení daňové exekuce je zcela odlišný. Mimo rozdílů v možnosti podat řádný opravný prostředek se zde liší i okruh subjektů, kterým jsou tato rozhodnutí doručována.³⁴⁵ Exekuční řízení zastavením formálně končí, nezastavuje se však daňové řízení.

Zastavení daňové exekuce nezakládá překážku věci rozsouzené a správce daně může ve stejné věci, tedy pro stejný nedoplatek, vydat nový exekuční příkaz. Například dlužník nabude dědictví anebo nové vlastnictví k majetku, ze kterého bude možno exekuci provést. Při řešení komplexní úpravy by nemělo být opomíjeno ustanovení § 106 DŘ, který řeší obecnou úpravu zastavení řízení. Závěrem k této kapitole si dovoluji ještě poznámku a to, že DŘ v § 181 odst. 3 poprvé zavádí legislativní zkratku poddlužník.

³⁴⁵ Možnost podat řádný opravný prostředek proti rozhodnutí o zastavení exekuce dle § 181 odst. 4 daňového řádu z roku 2009 je daňovému dlužníku odňata pouze v případě pozitivního rozhodnutí o zastavení daňové exekuce. Rozhodnutí, jímž správce daně zamítne žádost daňového dlužníka na zastavení exekuce z důvodů promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek, není rozhodnutím ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu, a proto je proti němu odvolání přípustné dle § 109 odst. 1 téhož zákona. Srv. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2012, č.j. 1 Afs 14/2012.

5 Daňový exekuční titul

Základní podmínkou pro to, aby mohlo být exekuční řízení zahájeno (popřípadě nařízeno a vedeno), je existence listiny, která byla vydána orgánem nadaným rozhodovací pravomocí a ukládá konkrétní osobě povinnost plnění. To je shodný prvek obou komparovaných exekucí. Z hlediska právní úpravy daňové exekuce plynoucí z ustanovení § 177 DŘ stanoví zákon pro výkon daňové exekuce subsidiární použití zákona č. 99 /1963 Sb., OSŘ. V návaznosti na výčet exekučních titulů dle úpravy OSŘ v ustanoveních § 274 a 275 je úprava exekučních titulů dle ustanovení § 176 DŘ speciální.

5.1 Zahájení daňové exekuce

Exekuční titul způsobilý k vymáhání prostřednictvím exekuce dle DŘ je upraven v ustanovení § 176 DŘ, které explicitě stanoví, že exekučním titulem je a) výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní, b) vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění, nebo c) vykonatelný zjišťovací příkaz. Typickým a do jisté míry specifickým exekučním titulem je výkaz nedoplatků sestavený z evidence daní. Dále je za doklad opravňující správce daně k zahájení vymáhání považováno vykonatelné rozhodnutí, kterým bylo stanoveno peněžité plnění. Takový exekuční titul je typickým projevem dělené správy³⁴⁶, kam patří zejména veškerá vykonatelná rozhodnutí orgánů veřejné správy, včetně platebních výměrů a jiných rozhodnutí, vykonatelných smírů, které ukládají povinnost peněžitého plnění, jakož i dalších rozhodnutí vydaných při výkonu veřejné moci, např. soudy, jimiž byla uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu.

V EŘ je výčet exekučních titulů uveden v ustanovení § 40. Také EŘ je z hlediska provázanosti právních předpisů postaven na zásadě subsidiarity EŘ vůči OSŘ. Legislativně je tato zásada zakotvena v ustanovení § 52 EŘ, kdy nestanoví-li tento zákon jinak, použijí se pro exekuční řízení přiměřeně ustanovení OSŘ. Rovněž tak ustanovení EŘ ohledně taxativního výčtu exekučních titulů lze nesporně považovat za speciální ustanovení. Na rozdíl od exekučního titulu, dle norem DŘ jsou v exekučním řízení vymáhána nejenom plnění plynoucí do veřejného rozpočtu, ale také do rozpočtu soukromého. Dále pak forma plnění nemusí být nutně pouze peněžní, ale EŘ rovněž upravuje i povinnosti nepeněžního charakteru (vyklizení, odebrání věci, rozdělení společné věci, provedení prací a výkonů).

³⁴⁶ Srv. § 181 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Z uvedeného tedy plyne zřejmá hranice mezi vlastnostmi exekučních titulů, které lze vymáhat v rámci komparovaných exekucí. Zatímco v rámci daňové exekuce je zákonem a vůbec celkovým postavením finančního práva, jako práva veřejného, možné vymáhat pouze peněžité plnění za podmínek ustanovení § 176 DŘ s tím, že se vždy jedná o peněžité plnění ve prospěch veřejného rozpočtu, v rámci exekuce dle EŘ lze vymáhat za podmínek ustanovení § 40 EŘ jak plnění peněžité do veřejného nebo soukromého rozpočtu, tak plnění nepeněžité. S odkazem na ustanovení § 175 DŘ mohu pak shrnout jednoduchý dílčí závěr, že v rámci exekuce dle EŘ je možné vymáhat rovněž exekuční tituly, které upravuje DŘ. Ten totiž stanoví, že správce daně může vymáhat nedoplatek daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudu nebo soudního exekutora, popřípadě je uplatnit v insolvenčním řízení nebo je přihlásit do veřejné dražby.

V rovině materiální je nezbytné, aby vynucované povinnosti byly ve vykonávaném rozhodnutí určeny přesným a nepochybným způsobem.³⁴⁷ V DŘ přitom nenalezneme přímou úpravu materiální vykonatelnosti, vztahující se k exekučnímu titulu. Materiální vykonatelnost výslovně upravuje § 261a OSŘ, které se z důvodu absence vlastní úpravy v DŘ, použije.³⁴⁸ Rád bych doplnil, že právní úprava nebyla ani v OSŘ po dlouhou dobu upravena. Teorie a praxe dovodily, že exekuční titul musí splňovat nejen náležitosti formální, ale i materiální.³⁴⁹ Podle současné právní úpravy je možno exekuci nařídit pouze tehdy, pokud exekuční titul obsahuje označení oprávněné a povinné osoby, vymezení rozsahu a obsahu povinností, pro jejichž splnění má být exekuce nařízena. Vždy to bude peněžité plnění a obsah je tak zřejmý, musí být jednoznačně stanoven rozsah peněžitého plnění. Lhůtu ke splnění povinnosti. Pokud exekuční titul neobsahuje lhůtu a tato jednoznačně nevyplývá z právního předpisu, není materiálně vykonatelný.

DŘ upravuje pouze jediný exekuční titul po stránce materiální vykonatelnosti, a to rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění.³⁵⁰ Vykonatelným rozhodnutím se zabývám v samostatné části své práce. V rámci správy daní a poplatků je definice exekučního titulu obsažena v odst. 1 § 176 DŘ. Ustanovení obsahuje taxativní výčet listin, které jsou považovány za exekuční titul, a to vykonatelný výkaz nedoplatků, který je sestavený z údajů evidence daní, vykonatelné rozhodnutí, které bylo vydáno podle DŘ nebo jiného procesního

³⁴⁷ GROSSOVÁ, Marie. *Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi*. 5. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2007, s. 75.

³⁴⁸ Srv. § 177 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁹ MACUR, Josef. *Kurs občanského práva procesního*. Exekuční právo. Praha: C. H. Beck, 1998, s. 34.

³⁵⁰ Srv. § 102 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

předpisu, u kterého již nelze podat řádný opravný prostředek, nezaniklo právo tento nedoplatek vymáhat a vykonatelný zajišťovací příkaz.

Platná právní úprava umožňuje v souladu s ustanovením § 153 DŘ správci daně vhodným způsobem vyrozumět daňový subjekt o výši jeho nedoplatku a upozornit jej na následky spojené s jeho neuhrazením. Uvedené ustanovení lze zcela jistě klasifikovat jako poslední výzvu k dobrovolnému zaplacení nedoplatku, kdy marným nevyužitím nabídnuté lhůty nebo způsobu úhrady přistoupí správce daně k zahájení úkonů v rámci daňové exekuce. Studium předchozí právní úpravy správy daní a poplatků se mi nabízí učinit závěr, že uvedená možnost v ustanovení § 153 DŘ má částečně nahradit výzvu dle § 73 odst. 1 ZSDP. V rámci této problematiky se nelze ztotožnit s názory některých odborných autorů, například s JUDr. Jaroslavem Kobíkem a JUDr. Alenou Kohoutkovou, kteří v publikaci *Daňový řád s komentářem* (2. aktualizované vydání) na straně 777 uvádějí, že plošné nevyužití možnosti vyrozumění, se kterým se autoři v praxi setkávají, a to i v případech kontaktních a ničím nevybočujících daňových subjektů, představuje závažné porušení základních zásad správy daní. Mám za to, že každý daňový subjekt by měl nést primární odpovědnost za důsledky nesprávného daňového tvrzení, tím spíše, že zákon stanoví přiměřenou lhůtu k podání. Zahájí-li správce daně řízení, je nezbytné, aby o tomto byla informována i osoba, které se řízení týká. Pokud by jí nebylo známo, že řízení běží, těžko by mohla realizovat svá práva a právo na spravedlivý proces by se stalo pouhou bezobsažnou proklamací. Otázku zahájení řízení řeší ust. § 91 DŘ. To zní následovně: *„řízení je zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy byl správcem daně vůči osobě zúčastněné na správě daní učiněn první úkon ve věci“*. Musím podotknout, že zákonodárce ustanovení novelizoval a to k 1. 1. 2015, když dle předchozí verze bylo nutno samostatně zahájení řízení oznámit vyrozuměním.

DŘ rozlišoval několik forem zahájení řízení a to buď podáním podatele, samostatným vyrozuměním správce daně, anebo vydáním rozhodnutí, se kterým zákon přímo zahájení řízení spojoval (viz například ust. § 178 nařízení daňové exekuce, přičemž vydáním exekučního příkazu dochází k zahájení exekučního řízení). V ostatních případech učinil správce daně vyrozumění o zahájení řízení součástí rozhodnutí, kterým řízení zahajoval (typicky výzvy k podání daňového tvrzení), anebo toto řešil přímo DŘ. Novelizace má za cíl snížení pracnosti, když řízení bude zahájeno rovnou prvním úkonem ve věci vůči příslušné osobě (dle výše uvedeného příkladu půjde o vydání výzvy k podání daňového tvrzení). Novelizace však neřeší daný cíl, spíše naopak podporuje, všeobecnou nechuť správců daně oznamovat zahájení řízení osobám zúčastněným na správě daní a tím pádem určité potírání

práva na spravedlivý proces. DŘ totiž upravuje určitá specifická řízení, která jsou zahajována buď rovnou vydáním rozhodnutí, anebo se správce daně sám domnívá, že tomu tak je. Prvně zmíněným řízením může být již probírané exekuční řízení (ust. § 178 DŘ) a druhým kupříkladu řízení o zajištění pohledávky zástavním právem (ust. § 170 DŘ). Dle mého názoru je logické, že v případě, kdy zákon stanoví, že se s určitým konkrétním rozhodnutím pojí zahájení řízení, že správce daně nebude zahájení řízení samostatně osobě oznamovat, maximálně tuto o zahájení řízení poučí. Avšak v případech, kdy je řízení představováno prakticky jedním rozhodnutím, už logika pokulhává.

Tak je tomu právě u zmíněného zástavního práva, kde správce daně vydá rozhodnutí o zástavním právu a v rámci toho oznámí zástavnímu dlužníkovi, že zahajuje řízení o zajištění daně. Bez zohlednění, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva je již účinné.

Obdobná situace panuje v případě pokuty za opožděné tvrzení daně. Svoboda³⁵¹ takovou situaci glosuje tak, že je povinností zákonodárce, aby správní řízení předcházelo vydání rozhodnutí a pokud v rámci principu proporcionality vítězí veřejný zájem, tak správní řízení může vydání rozhodnutí následovat. Pak již však půjde o přezkum rozhodnutí a to nejčastěji cestou řádného opravného prostředku. Ač tedy Svoboda nesouhlasí, že by existovalo obecně zaručené právo na řádný opravný prostředek, tak v těchto případech existuje zvláštní právo na takový prostředek ochrany.

Domnívám se však, že je třeba činit rozdíl mezi řízením, které je ze zákona přímo zahájeno vydáním rozhodnutí, protože zde by měl být veřejný zájem zřejmý z povahy takového řízení (typicky řízení exekuční), a řízením, o kterém se to pouze domnívám a chci si zkrátit jeho délku tím, že úkony koncentruji do jednoho hlavního úkonu. Dle mého názoru je v souladu s právem na vyznění o zahájení řízení a potažmo s právem na spravedlivý proces postup, kdy správce daně vyzní o zahájení řízení (dejme tomu o zajištění či o pokutě) a umožní osobě reagovat na obsah vyznění.

Jenom tak budou zaručena její práva účastnit se aktivně řízení a případný názor správce daně vyvrátit ještě před vydáním rozhodnutí a tím pádem i zásahem do práv osoby. Vždyť vydáním rozhodnutí o zajištění dochází k praktickému znehodnocení majetku zástavního dlužníka, nehledě na případnou nepřiměřenost zajištění³⁵², o pokutách nemluvě.

Přenos argumentace postižené osoby do odvolacího řízení nepovažují za ústavně konformní, protože je zbytečně připuštěn zásah do práv osoby, ač by mu šlo jednoduše

³⁵¹ Například BAXA, Josef.; DRÁB, Ondřej.; KANIOVÁ, Lenka.; LAVICKÝ, Petr.; SCHILLEROVÁ, Alena.; ŠIMEK, Karel.; ŤIŠKOVÁ, Marie. *Daňový řád. komentář. I. díl.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. s. 16.

³⁵² Nejvyšší správní soud ze dne 23. 9. 2013, č. j. 5 Afs 15/2013.

předejít. Takový zásah je možné odůvodnit v rámci principu proporcionality, ale poté by byl správce daně nucen v daném řízení konstatovat závažný veřejný zájem, který by upozadil dotčená práva. Stejně tak se domnívám, že i případné exekuční řízení není nutno hned zahajovat vydáním exekučního příkazu, ale je možné před jeho zahájením daňový subjekt seznámit s existencí dluhu a vyzvat jej k jeho uhrazení.

Ostatně to umožňuje ust. § 153 odst. 3 DŘ s tím, že správce daně může vyrozumět daňový subjekt o existenci nedoplatku. Opět se domnívám, že správní uvážení by mělo být aplikováno v rámci principu proporcionality tak, že by oznámení o nedoplatku mělo ve svém důsledku suplovat oznámení o zahájení exekučního řízení. Pouze v případech, kdy veřejný zájem na stanovení a vybrání daně převažuje nad právem na řízení, je vhodné od oznámení upustit (kupříkladu obava správce daně ohledně úmyslného zbavování se majetku daňovým dlužníkem apod.).

Z ústavně-konformního pohledu se zdá příznivější předchozí úprava daňové exekuce obsažená v zákoně o správě daní a poplatků, která úkolovala správce daně k vydání před-exekučních výzev, a pouze v případě odůvodněných obav mohl správce daně přistoupit přímo k vydání exekučního příkazu. Dále nepovažuji za šťastnou úpravu DŘ, která upírá dlužníkovi právo na řádný opravný prostředek proti exekučnímu příkazu. Proti exekučnímu příkazu je možné využít obrany skrze námitku dle ust. § 159, tuto však řeší stejný správce daně, který rozhodnutí vydal.

U daňové exekuce tak nejenom chybí důslednější tlak zákonodárce na dodržování práva na řízení, ale prakticky bez jakéhokoliv zdůraznění veřejného zájmu je dlužníkovi odepíráno právo na posouzení věci orgánem odlišným od orgánu exekučního. Výjimkou je pochopitelně přezkum soudní, avšak ten je spojen minimálně s nutností uhradit soudní poplatek, což je pro daňového dlužníka další zbytečný zásah do práva vlastnit majetek.

5.2 Zahájení soudní exekuce

Exekuce podle ustanovení § 43a odst. 1 EŘ je zahájena doručením exekučního návrhu k exekutorovi. Takto přichází exekuční návrh podléhá kontrole exekutora z hlediska formálních náležitostí, zejména určitosti a srozumitelnosti v tom smyslu, zda návrh obsahuje stanovené náležitosti a zda je připojen exekuční titul, případně listiny prokazující přechod práva či povinnosti nebo listiny osvědčující splnění vzájemné povinnosti či podmínky, ale i věcné předpoklady, za kterých může být exekuce vedena. V případně bezvadnosti exekučního návrhu je soudní exekutor povinen požádat exekuční soud o pověření vedením exekuce.

Zákonná lhůta k podání uvedené žádosti je do 15 dnů ode dne doručení exekučního návrhu. Exekuční soud má v souladu s ustanovením § 43a odst. 3 vydat pověření do 15 dnů, jestliže jsou splněny všechny zákonem stanovené předpoklady. Právě v okamžiku doručení pověření soudního exekutora dle ustanovení § 43a může exekutor začít zjišťovat a zajišťovat majetek povinného, což v podstatě znamená, že může mimo jiné fakticky realizovat součinnosti dle ustanovení § 33 a 34 EŘ.

Okamžik doručení pověření zakládá soudnímu exekutorovi několik zákonných povinností, z nichž některé jsou vázány zákonnými lhůtami. V první řadě musí soudní exekutor zaslat vyrozumění o zahájení exekuce oprávněnému do 15 dnů od doručení pověření tak, jak uvádí ustanovení § 44 EŘ. Se zasláním vyrozumění oprávněnému souvisí možnost nabízená exekučním řádem v ustanovení § 44 odst. 4 EŘ, kdy je-li vymáhaná povinnost v hrubém nepoměru k majetku povinného, na který by se vztahoval zákaz podle § 44a odst. 1, může exekutor před zasláním vyrozumění oprávněnému rozhodnout, že zákaz podle § 44a odst. 120 se vztahuje pouze na část majetku přiměřenou vymáhané povinnosti. Toto rozhodnutí zašle spolu s vyrozuměním oprávněnému.

Další povinností, která je upravena v ustanovení § 37 odst. 3, je zákonné spojování v případě exekučního návrhu, který vykazuje prvky téhož oprávněného proti témuž povinnému u totožného exekutora do doby, než zanikne oprávnění exekutora k vedení předchozí exekuce. Poslední významnou povinností je v souladu s ustanovením § 44 odst. 1 zaslat povinnému, nejpozději s prvním exekučním příkazem, vyrozumění o zahájení exekuce společně s výzvou ke splnění vymáhané povinnosti, která musí obsahovat poučení, že splní-li do 30 dnů od doručení této výzvy vymáhaný nárok a uhradí-li zálohu, vydá exekutor neprodleně příkaz k úhradě nákladů exekuce.

Poslední technická povinnost exekutora nastává po marném uplynutí výše uvedené lhůty 30 dnů, kdy je povinností exekutora na základě ustanovení § 35a zapsat některé údaje do rejstříku zahájených exekucí, zejména pak doložku provedení exekuce.

5.3 Nejvýznamnější odlišnosti zahájení obou řízení

Z mého výše uvedeného rozboru náležitostí a povinností v rámci zahájení obou řízení vyplývá, že exekuce podle EŘ představuje administrativně náročný proces, který do jisté míry výrazným způsobem oddaluje faktické provedení exekuce, které je v souladu s ustanovením § 52 odst. 3. Exekuce může být provedena až za kumulativního splnění podmínek uvedených v písm. a) až c) téhož ustanovení, tedy marným uplynutím lhůty k dobrovolnému splnění a právní moci exekučního příkazu.

Daňová exekuce je o poznání administrativně jednodušší a v případě, že nikdo nepodá odvolání proti exekučnímu příkazu, mohu v podstatě tvrdit, že exekuce může být provedena v řádu dnů. Naopak exekuce dle EŘ v případě nevyužití opravných prostředků může být nejdříve provedena až po zhruba 50 dnech. Právě časové hledisko představuje významný prvek pro efektivnost a moment překvapení, který je vlivem výzvy ke splnění vymáhané povinnosti ve lhůtě 30 dnů od doručení významně omezen. Další podstatnou skutečností je, že exekutor má jen velmi omezený způsob, jak odmítnout provedení exekuce. EŘ totiž vyjmenovává pouze několik málo možností, které jsou uvedeny v ustanovení § 30 EŘ. Jedná se o situaci, kdy požadovaný úkon odporuje zákonu nebo právním předpisům, nesložil-li oprávněný přiměřenou zálohu na náklady exekuce, nejde-li o exekuci k vymožení výživného na nezletilé dítě. Zákon tedy neumožňuje provést exekuci například z důvodu vysoké nákladovosti způsobu provedení exekuce s tím rizikem, že je zde vysoký předpoklad neúspěšnosti celkového provedení exekuce. Jistá možnost je nabízena v ustanovení § 264 odst. 2 OSŘ, podle něhož soud zamítne návrh na výkon rozhodnutí, jestliže je již z návrhu zřejmé, že by výtěžek, kterého by se dosáhlo, nepostačil ani ke krytí nákladů výkonu rozhodnutí. Naproti tomu správce daně, jak již bylo výše uvedeno, může v otázce způsobu vymáhání dle ustanovení § 175 odst. 1 daňového řádu zvolit alternativu, kdy může provedením daňové exekuce pověřit soud nebo soudního exekutora. Je zjevné, že tato možnost je využívána zejména v případech, kdy by samotné vedení exekuce správcem daně bylo příliš nákladné. Správce daně je totiž vázán zásadou hospodárnosti řízení. A takový způsob rovněž představuje i nákladovou úsporu veřejného rozpočtu, protože soudní exekutor je na veřejném rozpočtu zcela nezávislý.

Procesní postavení soudního exekutora upravuje ustanovení § 28 EŘ, kde je uvedeno, že úkony exekutora se považují za úkony exekučního soudu. Toto ustanovení je dále rozvinuto ustanovením § 52 odst. 2 EŘ, kde je zakotveno, že není-li stanoveno jinak, je exekutor oprávněn vykonat všechny úkony, které OSŘ a další právní předpisy jinak svěřují při provedení výkonu rozhodnutí soudu, soudci, vykonavatelé nebo jinému zaměstnanci soudu. Právě uvedená ustanovení EŘ jsou z hlediska procesního postavení exekutora zásadního charakteru, protože jimi je postavení exekutora definováno jako výkon veřejné moci z pověření soudu v oblasti justice osobou soukromoprávní. Naproti tomu postavení správce daně v rámci daňové exekuce je také specifické. Ustanovení § 177 odst. 2 daňového řádu stanovuje, že pravomoci správce daně, jakožto exekučního orgánu, upravuje výlučně tento zákon. Tam, kde vystupuje správce daně coby oprávněný z exekučního titulu, použijí se obdobně ustanovení OSŘ upravující postavení oprávněného. Je tedy zjevné, že daňová

exekuce legitimně rozeznává tzv. dvojroli správce daně v rámci jednoho řízení. V otázce nároku z exekučního titulu je v pozici oprávněného a současně také vykonává pravomoci orgánu, který exekuci provádí.

5.4 Náklady exekuce dle DŘ

V souvislosti s daňovou exekucí je nutno konstatovat, že náklady hradí výlučně daňový dlužník pouze s jednou výjimkou, že byla provedena neoprávněně. To má význam pro skutečnost, jestli bude daňová exekuce zastavena. Toto bude otázkou zavinění oprávněného na zastavení exekuce.³⁵³ Tato zavinění je spojeno právě s otázkou míry pečlivosti, kterou by bylo po oprávněném možno požadovat, zda si mohl uvědomit porušení své procesní povinnosti a zda v exekučním řízení pokračoval bezdůvodně.

V případě, že ano, čeká ho vyměření úroku podle § 254 odst. 2 DŘ.³⁵⁴ DŘ rozděluje náklady do těchto kategorií 1. náklady za nařízení daňové exekuce, 2. náklady za výkon prodeje a 3. hotové výdaje vzniklé při provádění daňové exekuce.

Výše exekučních nákladů je stanovena buďto ve výroku exekučního příkazu nebo v samostatném rozhodnutí. Ustanovení DŘ rozděluje náklady do těchto kategorií 1. náklady za nařízení daňové exekuce, 2. náklady za výkon prodeje a 3. hotové výdaje vzniklé při provádění daňové exekuce. Výše exekučních nákladů je stanovena buď exekučním příkazem či samostatným rozhodnutím.

Podtrhuji, že ustanovení § 182 odst. 5 DŘ zakazuje vyčíslení hotových výdajů v exekučním příkazu. A to proto, že charakter náhrady hotových výdajů, které oproti nákladům za nařízení exekuce a nákladům za výkon prodeje není možné definitivně stanovit v průběhu exekuce, ale až na jeho konci.

Mezi hotové výdaje se obecně řadí náklady účtované správci daně třetími osobami – například náklady na uskladnění věcí, na odvoz věcí, odtah, znalecké posudky, zámečnické práce atd.³⁵⁵

Oproti EŘ sem nepatří osobní náklady úřední osoby ve smyslu vyhlášky 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora.³⁵⁶ V průběhu řízení může správce daně zadržet

³⁵³ Srv. §89 zákona o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů.

³⁵⁴ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*. Vyd. 3. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 196.

³⁵⁵ K tomu např. rozsudek NSS I Afs 75/2019-34, ze dne 5. 8. 2019 cit: „Správce daně nemá povinnost zajistit služby související s prováděním daňové exekuce na základě výběrového řízení nebo stanovit výši hotových výdajů tak, aby odpovídaly nejnižší možné ceně. Ale namítne-li dlužník nepřiměřenost exekučních nákladů, je správce daně povinen učinit součástí vymáhacího spisu i podklad obsahující objektivizovaná zjištění stran ceny za určitou službu, jejíž úhradu jako exekučního nákladu následně správce daně uloží dlužníkovi.“

část z výtěžku exekuce odpovídající výši hotových výdajů. V rozporu s § 152 odst. 2 DŘ se dle § 184 odst. 3 DŘ při převodu vymožené částky z osobního depozitního účtu na osobní daňový účet daňového subjektu exekuční náklady uspokojují vždy přednostně, úhrada hotových výdajů se provede jako první v pořadí.

Tyto náklady se požadují u všech druhů daňové exekuce a to vždy, byla-li zahájena dražba nebo byl-li předmět daňové exekuce zpeněžen mimo dražbu. Jejich výše činí 2 % z částky, pro kterou je daňová exekuce nařízena, nejméně 500,-Kč a nejvýše 500.000,-Kč. Náklady daňové exekuce se počítají z vymáhané částky zaokrouhlené na celé stokoruny dolů. Proti rozhodnutí správce daně, kterým se určují náklady exekuce, může daňový dlužník podat ve lhůtě 15 dnů odvolání.

5.5 Náklady exekuce podle EŘ

Za exekuční činnost náleží soudnímu exekutorovi náhrada nákladů exekuce. Ve smyslu ustanovení § 90 EŘ se náhrada nákladů exekuce skládá z odměny soudního exekutora, náhrady hotových výdajů, náhrady za ztrátu času při vedení exekuce, náhrady za doručení písemností a je-li exekutor plátcem daně z přidané hodnoty, rovněž příslušná daň z přidané hodnoty podle zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Zásadně platí, že náhradu nákladů exekuce hradí povinný.

Vedle těchto nákladů, hradí povinný i náklady oprávněného účelně vynaložené k vymáhání jeho nároku. Tento princip je upraven v ust. § 89 EŘ³⁵⁷, dle kterého v případě zastavení exekuce hradí náklady exekuce a náklady účastníků ten subjekt, který zastavení zavínil.

Jak podotkl Ústavní soud ve svém nálezu ÚS Pl. ÚS 8/06 ze dne 1. 3. 2007 cit: *„Ústavně konformní úprava odměn exekutora by neměla vycházet z přímé závislosti odměny na výši vymoženého plnění, ale odrážet složitost, odpovědnost a namáhavost exekuční činnosti podle jednotlivých druhů a způsobů výkonu exekuce. Do přijetí takové právní úpravy bude na obecných soudech, aby při rozhodování o odměně exekutora interpretovaly „výši exekutorem vymoženého plnění“ v souladu s naznačenými principy.“*

³⁵⁶ Vyhláška č. 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora, o odměně a náhradě hotových výdajů správce podniku a o podmínkách pojištění odpovědnosti za škody způsobené exekutorem. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 17. 11. 2018].

³⁵⁷ Srov. Nález Ústavního soudu ČR ze dne 29. 09. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 16/08.

Soudní praxe tak dovodila³⁵⁸, že oprávněný nemůže být trestán za podání exekučního návrhu tím, že bude povinován k úhradě nákladů exekuce, pokud se ukáže, že povinný je nemajetný (s výjimkou případů, kdy oprávněný nemajetnost povinného mohl rozumně předpokládat – např. pokud povinný prošel konkurzem nebo jedná-li se o právnickou osobu v likvidaci).

Za předpokladu, že dojde k naplnění důvodu pro zastavení exekuce pro nemajetnost, je povinen hradit náklady oprávněny. S ohledem na judikaturu, je nutno uvedené ustanovení interpretovat se souladu s § 271 OSŘ.³⁵⁹ V této souvislosti je tedy v případě zastavení exekuce a stanovení povinnosti k úhradě nákladů exekuce nutno vědět, který z důvodu zastavení exekuce byl naplněn a kdo tento důvod zapříčinil.

Toto platí i pro nemajetnost. Rozhodovací praxe Nejvyššího soudu se předně ustálila v tom, že exekuci lze z důvodu uvedeného v § 268 odst. 1 písm. e) OSŘ zastavit tehdy, jestliže po provedení úkonů směřujících ke zjištění majetku povinného není zjištěn žádný majetek, popř. je zjištěn, ale jeho hodnota je ke krytí nákladů exekuce nepostačující, takže by další realizace exekuce vedla jen ke zvýšení nákladů, jež by nemohly být z jejího výtěžku kryty. Jako negativum vidím, že nynější systém, a to je jeden z jeho největších nedostatků, v principu neumožňuje ukončit exekuci pro nevymahatelnost bez souhlasu věřitele (věc je poněkud složitější, ale v této úrovni obecné diskuse není nutné řešit všechny právní aspekty).

Toto uspořádání má svoji logiku právní, těžko totiž lze uskutečnit zásah do práv věřitele na základě rozhodnutí exekutorského úřadu (i když tento úřad v postavení soukromého subjektu plní některé úkoly jako agent státu). Nicméně možností by bylo vytvořit mechanismus ukončení exekuce z podnětu úřadu i bez souhlasu věřitele a to například prostřednictvím soudu. Faktem ale zůstává, že zde nutně vyvstává řada právně daňových otázek, které je zároveň třeba vyřešit a to i s přihlédnutím k právům věřitele.

V případě zastavení exekuce pro nemajetnost je nutné, aby se soudní exekutor, příp. exekuční soud, podrobným a přezkoumatelným způsobem vypořádal s tím, jaké konkrétní úkony ke zjištění majetku povinného byly provedeny a s jakým výsledkem, kolik činí náklady exekuce a případně z čeho lze dovodit hodnotu zjištěného majetku, která by odůvodňovala zastavení exekuce pro nemajetnost povinného.

Samotná výše nákladů exekuce je blíže upravena ve vyhlášce č. 330/2001 Sb., o odměně a náhradách soudního exekutora, o odměně a náhradě hotových výdajů správce podniku

³⁵⁸ Blíže viz náleží Ústavního soudu ČR ze dne 01. 11. 2016, sp. zn. III. ÚS 938/16.

³⁵⁹ Srov. závěry Ústavního soudu ČR v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 2740/08 či sp. zn. ÚS 1294/09.

a o podmínkách pojištění odpovědnosti za škody způsobené exekutorem (zkr. „*exekuční tarif*“).³⁶⁰

Náhrada hotových výdajů zahrnuje zejména soudní a jiné poplatky, cestovní výdaje, poštovné, úhrady osobám provádějícím přepravu zásilek, telekomunikační poplatky, odborná vyjádření, opisy, fotokopie a náhrady nákladů na vložení či získání dat z centrálních informačních systémů. Paušální výše náhrady hotových výdajů činí 3.500,- Kč. Překročí-li výše hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s prováděním exekuce paušální částku 3.500, náleží exekutorovi náhrada skutečně vynaložených hotových výdajů. Tyto je ovšem exekutor povinen prokázat příslušnými doklady (fakturami, účtenkami atd.).

I v případě hotových výdajů se uplatní snížení její náhrady, byla-li vymáhaná povinnost splněna dobrovolně ve lhůtě dle § 46 odst. 6 EŘ a to na polovinu tj. 1.750,- Kč nepřevyšuje-li vymožené plnění 10.000,- Kč pro řízení zahájená do 1. 4. 2017 a pro řízení zahájená od 1. 4. 2017 bez ohledu na výši vymoženého plnění.

Soudnímu exekutorovi taktéž v souvislosti s exekuční činností náleží náhrada účelně vynaložených hotových výdajů za znalecké posudky, která není zahrnuta do paušální výše hotových výdajů, náhrada cestovních výdajů, nejvýše však 1.500,- Kč za jednu cestu do místa, jež není sídlem exekutora a zpět, náhrada za ztrátu času, která činí 50,- Kč za každou započatou čtvrt hodinu, maximálně však 500,- Kč za jednu cestu do místa, jenž není sídlem exekutora a zpět a v neposlední řadě i náhrada za doručení písemností ve výši 50,- Kč za doručení jedné písemnosti.

5.6 Shrnutí

Primární pro obě exekuce je zásada hrazení nákladů povinným. Obě exekuce se diferencují především jinými subjekty. U daňové exekuce absentuje soudní exekutor. Srovnáním nákladů v obou předpisech dojdeme k závěru, že daňová exekuce je pro dlužníka levnější a to při vymáhání stejných částek. Z toho lze vyvodit závěr, že je v zájmu dlužníka,

³⁶⁰ Dle § 6 exekučního tarifu činí odměna za exekuci ukládající zaplacení peněžité částky 15 % z vymoženého plnění ze základu do 3.000.000 Kč, 10 % z přebývající částky až do 40.000.000 Kč základu, 5 % z přebývající částky až do 50.000.000 Kč a 1 % z přebývající částky až do 250.000.000 Kč. Částka nad 250.000.000 Kč se do základu nezapočítává. Nejméně činí odměna 3.000 Kč pro řízení zahájená před 1. 4. 2017, po novele exekučního tarifu Vyhláškou č. 441/2016 Sb. činí minimální odměna v exekučních řízeních zahájených po 1.4.2017 2.000 Kč. V případě exekucí ukládajících jinou povinnost, než zaplacení peněžité částky činí odměna 10.000 Kč za každou vyklizenou nemovitost, stavbu, byt nebo místnost, 15 % z hodnoty odebrané věci nebo souboru odebraných věcí, nejméně však 2.000 Kč. Dále činí odměna 6.000 Kč za každou rozdělovanou věc, eventuálně procentuální sazbu podle § 6 exekučního tarifu počítanou z výtěžku je-li rozdělovaná věc prodána a 6.000 Kč za každý vykonaný exekuční titul, který ukládá provedení prací a výkonů.

aby správce daně vymáhal prostřednictvím soudního exekutora v souladu s § 175 DŘ namísto daňové exekuce jen v případě, že exekuce bude vyžadovat vysokou odbornost a bude složitá.

5.7 Výkaz nedoplatků

Zákon jako první uvádí výkaz nedoplatků a zmiňuje pouze nedoplatky z údajů evidence daní, byť pojem výkaz nedoplatků je využíván i při předpisech dlužných částek na zdravotním pojištění včetně penále ve smyslu ustanovení § 53 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a dlužných částkách na pojistném a penále na sociálním zabezpečení ve smyslu ust. § 104g zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení.

Pokud má být exekučním titulem jiný právní akt než rozhodnutí, čímž výkaz nedoplatků beze sporu je, stanoví DŘ formální podmínky vykonatelnosti takového exekučního titulu.

Ustanovení odstavce 2 § 176 DŘ taxativně vymezuje náležitosti, které musí výkaz nedoplatků splňovat. Z výkazu nedoplatků musí být zřejmá výše, druh a původní den splatnosti jednotlivých nedoplatků. Součástí výkazu nedoplatků mohou být i zálohy na daň, jejichž splatnost je daná zákonem, pokud nedošlo k jejich úhradě. Nedoplatek na splatných zálohách je součástí údajů evidence daní. Splatná záloha na daň není zákonem upravena jako exekuční titul, jedná se o zákonem upravenou povinnost, kdy ale zálohu nelze vymáhat. V tomto případě nelze hovořit o vykonatelnosti, tato se vztahuje pouze k rozhodnutí, nikoliv k zákonem uložené povinnosti.³⁶¹ I když výkaz nedoplatků připomíná rozhodnutí, jedná se pouze o vnitřní doklad správce daně v podobě výpisu z evidence daní, který správce daně opatří vyznačením vykonatelnosti, čímž osvědčuje vykonatelnost a vymahatelnost veškerých nedoplatků ve výkazu zahrnutých. Formalizovaný výpis z evidence daní se daňovému subjektu nedoručuje, není třeba jej odůvodňovat a nejsou proti němu přípustné žádné opravné prostředky. Proti výkazu nedoplatků lze uplatnit námitku podle § 159 DŘ, neboť ze systematiky právní úpravy DŘ vyplývá, že jde o úkon správce při placení daní. Tato obrana se mi jeví jako neefektivní, neboť zákon předpokládá obranu dlužníka až v okamžiku nařízení daňové exekuce, a to formou odvolání proti exekučnímu příkazu. Daňový dlužník se de facto s výkazem nedoplatků seznámí až v okamžiku doručení exekučního příkazu. Absenci opravných prostředků řeší judikatura, která připouští možnost zpochybnění věcné správnosti

³⁶¹ KOPŘIVA, Miloslav a kol. *Manuál k daňovému řádu*. Ostrava: Nakladatelství Sagit, 2011, s. 548.

výkazu daňových nedoplatků, podle kterého byl nařízen výkon rozhodnutí, a to návrhem na zastavení výkonu rozhodnutí.³⁶²

Výkaz nedoplatků je specifickým exekučním titulem.³⁶³ Potřeba výkazu nedoplatků jako exekučního titulu vyplynula z mnohaleté praxe správců daně, neboť je obvyklé, že správce daně eviduje u dlužníka více než jeden nedoplatek. V praxi správců daně je obvyklé, že výkaz nedoplatků sestavuje a vydává vyměřovací oddělení, realizaci provádí oddělení vymáhací. Pro daňového exekutora je vždy poměrně složité identifikovat jednotlivé nedoplatky, neboť tyto jsou spravovány v jiném oddělení daňové správy.

Správce daně vede evidenci daní na osobním účtu daňového poplatníka.³⁶⁴ Na jedné straně je zaznamenávána doměřená, vyměřená nebo stanovená daňová povinnost, na straně druhé správce daně zaznamenává splnění povinnosti. Pro každý daňový subjekt je veden samostatný osobní daňový účet, kde po zaevidování všech údajů vzniká přehled o přeplatcích, nedoplatcích či případných převodech. Osobní daňový účet obsahuje oddělenou evidenci za každý druh daně, přičemž každý druh daně může mít ještě své další vlastní členění tak, aby přehled byl úplný. Účet může obsahovat i zvláštní část, kde jsou evidovány nedobytné nedoplatky na jednotlivých daních³⁶⁵, které byly správcem daně bezvysledně vymáhány na daňovém subjektu a jejichž další vymáhání by nebylo efektivní, případně náklady na vymáhání by převýšily výtěžek a tyto pohledávky dosud nebyly správcem daně odepsány z osobního daňového účtu. Nedobytné pohledávky na daňovém účtu jsou evidovány po celou dobu, po kterou lze nedoplatek vymáhat či vybrat.³⁶⁶ Údaje jsou evidovány v elektronické podobě, která však není podmínkou. Evidence neobsahuje a ani obsahovat nemůže ty daňové povinnosti, které ještě správcem daně nebyly zjištěny, a to jak na základě tvrzení daňového subjektu, tak i z moci úřední.

Z výše uvedeného je zřejmé, že každý nedoplatek má jinou časovou vykonatelnost a splatnost jednotlivých nedoplatků bude různá. Proto nelze vztáhnout okamžik vykonatelnosti ke společnému časovému okamžiku. Z hlediska obsahu doložky vykonatelnosti výkazu nedoplatku postačí, je-li v něm potvrzeno, že je vykonatelný.³⁶⁷

³⁶² Pokud proti výkazu nedoplatků není přípustný žádný opravný prostředek, lze v exekučním řízení výjimečně namítat jeho věcnou nesprávnost a v kladném případě zastavit výkon rozhodnutí podle § 268 odst. 1 písm. h) o.s.ř. Srv. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 10. 2007, sp. zn. 20 Cdo 3554/2006 a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 12. 4. 2005, sp. zn. 20 Cdo 30/2005.

³⁶³ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 389.

³⁶⁴ Srv. § 149 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁵ Srv. § 158 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁶ Srv. § 160 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁷ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 3. 2007, sp. zn. 20 Cdo 1204/2006.

Překážkou vykonatelnosti není ani skutečnost, že k výkazu nedoplatků nebudou doložena jednotlivá rozhodnutí, ze kterých je výkaz sestaven.³⁶⁸

Další okruh výkazů nedoplatků tvoří výkazy, sestavované okresními správami sociálního zabezpečení, kterými jsou předepsány dlužné částky z pojistného a penále na sociálním pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,³⁶⁹ dále výkazy sestavované zdravotními pojišťovnami, kterými jsou předepsány nedoplatky na pojistném a penále na zdravotním pojištění.³⁷⁰ Zde bych zdůraznil odlišnost oproti úpravě v DŘ a to, že proti těmto výkazům nedoplatků se lze bránit námitkami, které nemají odkladný účinek. Na základě uplatněných námitek je rozhodnutím výkaz nedoplatků potvrzen nebo zrušen. Aby výčet byl úplný, je nutno uvést výkazy nedoplatků z úrazového pojištění zaměstnanců,³⁷¹ kde je odkázáno ve věci výkazů nedoplatků na právní předpisy v řízení o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

K výkazu nedoplatků snad zbývá doplnit, že z hlediska hmotného práva je vlastníkem pohledávky Česká republika a v řízení o výkon rozhodnutí pro vymožení daňových nedoplatků podle výkazu nedoplatků je aktivně věcně legitimována Česká republika. Daňové nedoplatky je věcně legitimován vymáhat pro Českou republiku příslušný finanční úřad, který disponuje způsobilostí být účastníkem řízení.³⁷²

5.8 Vykonatelné rozhodnutí

Vykonatelné rozhodnutí je dalším exekučním titulem, kterým je stanoveno peněžité plnění daňového subjektu. Typickými rozhodnutími jsou platební výměry, dodatečné platební výměry, rozhodnutí ukládající povinnost uhradit zálohu na daň, hromadné předpisné seznamy.³⁷³ Formou rozhodnutí může být i výzva ručiteli, ačkoli ji tak zákon vysloveně neoznačuje, rozhodnutí o nákladech řízení, rozhodnutí o uložení povinnosti k úhradě pokuty a další jiná rozhodnutí, vydaná v důsledku porušení povinnosti při správě daní.

V rámci dělené správy existuje celá řada dalších peněžitých plnění, uložených vykonatelnými rozhodnutími orgánů veřejné správy, jakož i dalších rozhodnutí, vydaných při výkonu veřejné moci, kterými byla uložena povinnost peněžitého plnění ve prospěch

³⁶⁸ BAXA, Josef. *Daňový řád. Komentář. II. Díl.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1078. autor LAVICKÝ, Petr.

³⁶⁹ Srv. § 104g zákona č. 582/1991 Db., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁰ Srv. § 53 odst. 2 až 8 zákona č. 592/1992 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷¹ Srv. § 73 odst. 3 zákona č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷² Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 17. 9. 2007, sp. zn. 20 Cdo 3219/2007.

³⁷³ Srv. § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

veřejného rozpočtu.³⁷⁴ Judikatura připouští jako exekuční titul i výzvu ručiteli.³⁷⁵ Právo na peněžité plnění může správní orgán svým rozhodnutím přiznat také fyzické nebo právnické osobě. V praxi může jít o náhrady za vyvlastnění, nárok na náhradu škody vůči pachateli přestupku.³⁷⁶ V rámci dělené správy existuje celá řada dalších exekučních titulů.

Všechny musí mít formu rozhodnutí ukládajícího povinnost k peněžitému plnění. U každého rozhodnutí musí správce daně zkoumat, zda jsou splněny materiální a formální podmínky pro vymáhání, a to podle právních předpisů, které se jich týkají. Teprve po té může přistoupit ve vymáhání nedoplatku.

DŘ upravuje materiální vykonatelnost rozhodnutí, a to v ustanovení § 102. Rozhodnutí musí obsahovat označení správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, číslo platebního výměru (pokud se o platební výměr jedná), označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právního předpisu, dle kterého bylo rozhodováno.

Pokud se jedná o platební povinnost, pak částku, číslo účtu, v jehož prospěch má být plněno, odůvodnění (nestanoví-li zákon jinak), lhůtu k plnění, poučení o odvolání, označení úřední osoby, její podpis a datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno. Pokud rozhodnutí neobsahuje lhůtu k plnění, DŘ neposkytuje náhradní řešení tak, jako například § 126a odst. 2 OSŘ, když presumuje třídní lhůtu k plnění. Takové rozhodnutí je materiálně nevykonatelné.³⁷⁷

Poukázal bych na problematickou otázku pro vymáhání nedoplatků, které mají původ v dělené správě. DŘ upravuje proces předání nedoplatku v rámci dělené správy k vymáhání v § 162. Tato zákonná úprava navazuje na § 103 a 105 SŘ, kde je definováno, kdo je exekuční orgán. Primárně je jím obecný správce daně. Jiné orgány získávají status exekučního orgánu na základě jiných právních předpisů.³⁷⁸ DŘ je tak obecným předpisem, který upravuje peněžité plnění, SŘ upravuje exekuci nepeněžitých plnění, v otázce peněžitých plnění odkazuje na DŘ, a to i v otázce lhůty k vymáhání nedoplatku.³⁷⁹ Tato lhůta nebude uplatněna, pokud je lhůta pro vymáhání upravena zvláštním předpisem.³⁸⁰

³⁷⁴ KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2010, s. 732.

³⁷⁵ Pokud výzva ke splacení daňového nedoplatku, kterou se ukládá ručiteli peněžité plnění, má náležitosti předepsané zákonem pro rozhodnutí ve věcech daní a poplatků, je podkladem pro soudní výkon rozhodnutí anebo správní exekuci. Usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 17. 12. 1996, sp. zn. 19 Co 629/96.

³⁷⁶ Zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁷ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 387.

³⁷⁸ Srv. § 94 odst. 3 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích, § 149 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁹ Srv. § 160 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁰ Srv. § 18 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

5.9 Zajišťovací příkaz

Mezi exekuční tituly daňový zákon řadí i zajišťovací příkaz. Tento slouží v okamžiku, kdy hrozí nedobytnost daně v době její vymahatelnosti či její vybrání by bylo spojeno se značnými obtížemi. Obsahem zajišťovacího příkazu je peněžité plnění, sloužící k zajištění budoucího splatného peněžitého plnění.

Byť to důvodová zpráva k DŘ neuvádí, potřeba zahrnutí zajišťovacího příkazu mezi exekuční tituly vyplynula z dlouholeté praxe správců daně. Zajišťovací příkaz je nástrojem daňového práva, který byl obsažen již v zákoně č. 76/1927 Sb. , o přímých daních, a poté i ve vyhlášce ministra financí č. 162/1953 Ú. 1., kterou se upravuje řízení ve věcech daňových a vydávají se společné předpisy k provedení daňových zákonů, a ve vyhlášce Ministerstva financí č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků.

Do zákona se zajišťovací příkaz vrátil v podobě § 71 ZSDP a současnou úpravu tohoto institutu obsahují § 167 až 169 DŘ a, § 103, zákona 235/2004 Sb. (dále jen „DPHZ“). Patrně nejvýraznější změnu oproti předchozí právní úpravě představují ustanovení § 167 odst. 3 věty druhé DŘ a § 103 DPHZ, která obsahují speciální úpravu vykonatelnosti zajišťovacího příkazu v případě hrozícího nebezpečí z prodlení. Právě tato ustanovení výrazně zvyšují účinnost zajišťovacích příkazů v boji proti daňovým podvodům, avšak zároveň prohlubují negativní dopad zajišťovacího příkazu do majetkové sféry daňového subjektu.

K vydání zajišťovacího příkazu může správce daně přistoupit na základě odůvodněné obavy, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Odůvodněná obava správce daně nevychází z dokazování, neboť to v řízení o zajištění daně zásadně neprobíhá, ale je založena na hypotetické úvaze, při které správce daně vychází toliko ze skutečností a zjištění, které má v době vydání zajišťovacího příkazu k dispozici.

Zajišťovací příkaz je rozhodnutím *sui generis*. Sám o sobě nijak nezajišťuje budoucí splnění daňové povinnosti, jeho použití přichází v úvahu zásadně ve spojení s dalším rozhodnutím správce daně, a to s exekučním příkazem, popřípadě s rozhodnutím o zřízení zástavního práva. Vykonatelný zajišťovací příkaz je podle § 176 odst. 1 písm. c) DŘ exekučním titulem.

Vždy existuje reálné riziko, že se daňový subjekt bude platebním povinnostem vyhýbat, že se sníží možnost realizace platebních možností dlužníka nebo se tento bude zdržovat mimo území České republiky. Z dostupných informačních zdrojů vyplývá, že zajišťovací příkaz je

využíván v praxi minimálně. Domnívám se, že tato nízká četnost použití vyplývá z možného rizika pro správce daně, že výše konečné částky splatné daně bude nižší, než zajištěná daň. Problém v praxi finančních úřadů bývá s kvalitním odůvodněním zajišťovacího příkazu.

Zajišťovací příkaz je uplatňován pouze ve výjimečných situacích a tam, kde je to nezbytné. Správce daně uloží daňovému subjektu povinnost, aby v předem určené lhůtě tří dnů složil v zajišťovacím příkazu specifikovanou částku. V případě, kdy by hrozilo nebezpečí z prodlení, je možno určit povinnost okamžité splatnosti jistoty ihned. Tedy ke dni oznámení zajišťovacího příkazu, kdy se zajišťovací příkaz stává vykonatelným. Odvolání proti zajišťovacímu příkazu nemá odkladný účinek.

Správce daně musí o odvolání rozhodnout ve lhůtě 30 dnů, pokud se tak nestane, zajišťovací příkaz se stane neúčinným. Zde bych si dovil uvést příklad vydání zajišťovacího příkazu, a to jeho vydání v rámci akce „HRABAL“. Příslušný finanční úřad vydal zajišťovací příkaz na motorovou naftu, která byla na území České republiky dopravena vlakem z Běloruska. Existovala odůvodněná obava, že daňový subjekt (právnická osoba se sídlem v Praze), jehož jménem byly pohonné hmoty do ČR dovezeny, nesplní svou daňovou povinnost. Tomu nasvědčovalo i to, že subjekt několikrát účelově změnil své sídlo a statutární orgány.³⁸¹ 13. března 2013 se konala dražba, jejímž důvodem byl fakt, že daňový subjekt ani dodatečně nesplnil platební povinnost, která mu byla uložena zajišťovacím příkazem. Správní soudy konstantně judikují, že zajišťovací příkaz je nejzazším prostředkem při správě daní. Je však současně jediným efektivním nástrojem, s jehož použitím je v případě spáchání daňového podvodu správce daně schopen zabránit budoucí nedobytnosti daňových pohledávek. Kdykoli k němu správce daně přistupuje, musí bedlivě vážit, zda není možno dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky. Zvláště u zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou se vždy pohybuje po hraně, neboť zasahuje do ústavně chráněného vlastnického práva na základě pouhé míry pravděpodobnosti budoucího hospodářského vývoje daňového subjektu. DŘ explicitně nevylučuje možnost podat proti zajišťovacímu příkazu odvolání, proto podle obecného pravidla obsaženého v § 109 odst. 1 DŘ platí, že příjemce tohoto rozhodnutí se proti němu může odvolat. Odvolat se nelze

³⁸¹JEŽKOVÁ, Jitka, BARTÁK, Jiří. *Závěr akce „HRABAL“*. [online]. cds.mfcr.cz, 13. března 2013 [cit. 13. března 2013]. Dostupné na <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/financni_sprava_21059.html?year=PRESENT>.

pouze proti odůvodnění rozhodnutí a odvolání se podává do třiceti dnů u správce daně, který napadené rozhodnutí vydal.³⁸²

Jde o lhůtu procesněprávní, postačí proto, bylo-li odvolání poslední den lhůty podáno k poštovní přepravě. Dále jde o lhůtu zákonnou, kterou není možné prodloužit postupem podle § 36 DŘ, lhůtu lze ovšem navrátit v předešlý stav podle § 37 DŘ. Ohledně běhu lhůty a počítání času platí obecná pravidla obsažená v § 33 a 3 DŘ. Správce daně je nucen při vyřizování odvolání proti zajišťovacímu příkazu postupovat velmi rychle, protože nestihne-li Odvolací finanční ředitelství rozhodnout ve lhůtě třiceti dnů od podání odvolání, stane se zajišťovací příkaz neúčinným.³⁸³

Z tohoto důvodu je v § 168 odst. 1 DŘ vyloučena aplikace § 35 odst. 2 DŘ, lhůta tedy není zachována, bylo-li odvolání podáno u místně nepřislušného nebo nadřízeného správce daně. Obrana daňového subjektu proti zajišťovacímu příkazu by tedy teoreticky mohla spočívat i v činění různých úkonů obstrukčního charakteru s cílem dosáhnout toho, aby se Odvolacímu finančnímu ředitelství nepodařilo vydat rozhodnutí o odvolání v dané lhůtě, v důsledku čehož by se zajišťovací příkaz stal neúčinným. Podle informace vyžádané od Odvolacího finančního ředitelství k tomu však v letech 2014 až 2016 při celkovém počtu 1 775 odvolání došlo pouze ve dvou případech.

V tomto ohledu totiž daňové správě významně pomohla novelizace daňového řádu účinná od 1. 1. 2015, která upravila znění § 34 DŘ takto: „*Pokud je den, kdy osoba zúčastněná na správě daní učinila podání, dnem počátku běhu lhůty pro vydání rozhodnutí nebo provedení jiného úkonu správce daně nebo pokud je počátek běhu lhůty od tohoto dne odvozován, běh lhůty se staví ode dne vydání rozhodnutí, kterým správce daně vyzývá osobu zúčastněnou na správě daní k součinnosti, do pátého pracovního dne ode dne, kdy dojde k požadované součinnosti.*“ Vyzve-li tedy správce daně podatele k doplnění podání podle § 74 odst. 1 DŘ nebo k doplnění odvolání podle § 112 odst. 2 DŘ, běh třicetidenní lhůty k vydání rozhodnutí se staví nikoliv do dne, kdy dojde k požadované součinnosti, ale až do pátého pracovního dne od této události. Nedomnívám se, že by tímto opatřením došlo ke zkvalitnění rozhodování správce daně, jak uvádí důvodová zpráva,³⁸⁴ ale zákonodárce jím zmařil právě snahu odvolatelů o dosažení zániku účinnosti zajišťovacího příkazu v důsledku nedodržení lhůty k vydání rozhodnutí o odvolání. Tento způsob obrany proto nelze daňovým

³⁸² V případě zajišťovacího příkazu vydaného např. Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj je nutné odvolání podat u tohoto správce daně, což zahrnuje možnost odvolání podat i na kterémkoliv jeho územním pracovišti.

³⁸³ Ustanovení § 168 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁴ Důvodová zpráva k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

subjektům doporučit jednak s ohledem na morální aspekt uvedeného postupu, ale i kvůli jeho nízké efektivitě. V této souvislosti považuji za vhodné zmínit, že odůvodnění zajišťovacího příkazu a odůvodnění rozhodnutí o odvolání není možné pojímat izolovaně, neboť jak připomněl Nejvyšší správní soud, přezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů a dostatečnost jejich odůvodnění je třeba zkoumat podle obsahu prvostupňového i druhostupňového rozhodnutí.³⁸⁵

Správní (daňové) řízení tvoří jeden celek a vady odůvodnění prvostupňového rozhodnutí lze odstranit v odvolacím řízení. Není v rozporu se zákonem, když odvolací orgán ve svém rozhodnutí odůvodnění prvostupňového orgánu ve vztahu ke konkrétní námitce upřesní či doplní. Tato skutečnost snižuje šanci odvolatele na zrušení zajišťovacího příkazu v odvolacím řízení; přesto však podání odvolání má smysl, neboť otevírá cestu k soudnímu přezkumu. Dle mého názoru je potřeba tohoto exekučního titulu minimální a titul se příliš neosvědčil a je nadbytečný.

Co se týče soudního přezkumu zajišťovacích příkazů, resp. rozhodnutí o odvoláních proti nim, lze zde pozorovat výrazný judikatorní posun. Až do roku 2009 správní soudy nepřipouštěly soudní přezkum zajišťovacího příkazu jakožto rozhodnutí předběžné povahy. Byť by tedy byl v této době zajišťovací příkaz nezákonný, správce daně nemohl případný soudní spor prohrát. Od roku 2009 sice rozšířený senát Nejvyššího správního soudu přezkum zajišťovacích příkazů připustil,³⁸⁶ rozsah přezkumu však zůstal velmi omezen, neboť se soudy odmítaly zabývat námitkami směřujícími proti skutečnostem, které byly předmětem nalézacího řízení a jež mohly daňové subjekty uplatňovat pouze v rámci nalézacího řízení. Problémem ale bylo to, že v takovém případě nemusela vůbec existovat námitka, kterou by daňový subjekt mohl úspěšně uplatnit proti nezákonnému zajišťovacímu příkazu, protože existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 DŘ není *de facto* ničím jiným než zhodnocením dosud neukončeného nalézacího řízení. Nejednalo-li se tedy o exces správce daně, neměl ani v těchto soudních sporech daňový subjekt velkou šanci dosáhnout zrušení nezákonného zajišťovacího příkazu. K rušení zajišťovacích příkazů v rámci jejich soudního přezkumu postupně dochází teprve na základě judikatury Nejvyššího správního soudu z posledních několika let.

Jedním z přelomových rozhodnutí byl rozsudek Nejvyššího správního soudu, podle kterého sice na jednu stranu nelze po správci daně požadovat, aby

³⁸⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010-139.

³⁸⁶ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90 (2001/2010 Sb. NSS)

v rámci zajišťovacího příkazu, resp. v rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti němu detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v nalézacím řízení, na druhou stranu však není možné od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout.

Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 DŘ proto nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k výši daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popřípadě nebyla dosud stanovena. Důležitá je proto také otázka přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a úvahy správce daně v tomto směru (obsažené v odůvodnění zajišťovacího příkazu) podléhají plnému soudnímu přezkumu. Pokud by tomu tak nebylo a soud by přezkoumával pouze odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně, daňové správě by byl otevřen prostor pro ničím neomezenou libovůli, neboť by stačilo pouze „stanovit“ dostatečně vysokou částku dosud nestanovené daně přesahující majetek daňového subjektu, a tím by byla odůvodněná obava vždy založena. Správce daně tedy podle tohoto rozsudku může vydat zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že daň bude v určité výši stanovena, a zároveň odůvodněnou obavu, že v době její vymahatelnosti bude daň nedobytná. Pokud odůvodnění rozhodnutí správce daně v tomto smyslu neobstojí, je zajišťovací příkaz nezákonný, a to i v případě, že by poté skutečně ke stanovení daně došlo.³⁸⁷

Dalším přelomovým judikátem Nejvyšší správní soud reagoval na případy, kdy soud pro nezákonnost zrušil rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, ovšem nikoliv již samotný zajišťovací příkaz, načež Odvolací finanční ředitelství své rozhodnutí upravilo a zajišťovací příkaz znovu potvrdilo. Nejvyšší správní soud konstatoval, že právní úprava zajištění daně je vůči daňové správě velmi přísná, neboť jde v zásadě o rozhodování „na jeden pokus“. Třicetidenní lhůta pro vyřízení odvolání podle § 168 odst. 1 DŘ je vydáním rozhodnutí definitivně zkonsumována a po skončení soudního přezkumu již znovu neběží. Shledá-li tedy soud, že nebyly splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, zruší v zájmu právní jistoty účastníků jak rozhodnutí o odvolání, tak i zajišťovací příkaz samotný. Není totiž možné akceptovat, aby správce daně měl po (minimálně) několika měsících soudního přezkumu možnost např. doplnit dalšími údaji původně nepřezkoumatelné rozhodnutí, a tím je zpětně konvalidovat. Takový výklad by daňové správě umožnil paušální

³⁸⁷ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104 (3368/2016 Sb. NSS)

vydávání zajišťovacích příkazů třeba i zcela bez odůvodnění, které by stačilo v odvolacím řízení včas potvrdit. Správce daně by tak měl vždy a za všech skutkových okolností možnost zajistit majetek každého daňového subjektu, kterému ještě ani nebyla stanovena daň, a to minimálně do doby jejího stanovení a bez jakékoli reálné šance daňového subjektu dosáhnout v přiměřené době zrušení či omezení zajištění, bylo-li nezákonné. Nejvyšší správní soud proto dále zdůraznil, že správce daně může v případě zrušení zajišťovacího příkazu správním soudem a následného podání kasační stížnosti požádat o přiznání odkladného účinku, jinak je však povinen zajištěné prostředky neprodleně uvolnit.³⁸⁸

Ve stejném rozhodnutí Nejvyšší správní soud formuloval též závěr, podle něhož je-li s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky zajišťovací exekucí, jejímž důsledkem by byla ekonomická likvidace daňového subjektu.³⁸⁹

³⁸⁸ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66 (3541/2017 Sb. NSS).

³⁸⁹ K tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27, podle kterého při stanovení výše zajištění správce daně není oprávněn zkoumat, zda uložená výše úhrady zajištěné daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu, a musí vycházet pouze z hledisek, která jsou obsažena v první větě § 167 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

6 Daňová exekuce

6.1 Nařízení daňové exekuce

Daňová exekuce je jako dílčí řízení zahájena okamžikem vydání exekučního příkazu podle § 178 odst. 1 DŘ, a to bez předchozí výzvy k úhradě daňového nedoplatku. Jde o speciální úpravu k DŘ,³⁹⁰ kde je principem zahájení řízení uvědomění daňového subjektu o zahajovacím úkonu. Pro posouzení tohoto okamžiku není tedy rozhodné, kdy je exekuční příkaz doručen dlužníkovi, ale okamžik vydání. Zde vidím možnost zpochybnění tohoto okamžiku, neboť si nelze při hierarchii na finančních úřadech představit, který okamžik to je. Zda když exekuční příkaz podepíše ředitel finančního úřadu, či zda v okamžiku, kdy je exekuční příkaz opatřen razítkem a odevzdán k doručení.

Dle odstavce 4 téhož ustanovení se exekuční příkaz doručuje dlužníkovi a dalším příjemcům tohoto rozhodnutí a lze se proti němu odvolat do 15 dnů ode dne doručení. Je tedy zjevné, že v rámci daňové exekuce je okamžik zahájení řízení vymezen okamžikem vydání exekučního příkazu správcem daně. Je tedy nutné důsledně odlišovat okamžik vydání exekučního příkazu a okamžik doručení exekučního příkazu účastníkům řízení. S okamžikem doručení exekučního příkazu, zejména povinnému, zákon toliko spojuje pouze počátek běhu lhůty pro podání řádného opravného prostředku, tedy odvolání. V praxi se navíc uplatňuje ten prvek, že exekuční příkaz se nejprve zašle institucím, které spravují exekučně postižitelný majetek dlužníka, a následně, s několikadenním zpožděním, dlužníkovi samému.

Důvodem je především zabránění účelovému zcizování majetku dlužníka. Obecná lhůta 15 dnů k podání možnosti odvolání do jisté míry respektuje zásadu rychlosti při nařízení daňové exekuce a zákon takovou možnost dává jak dlužníkovi samému, tak i dalším adresátům exekučního příkazu, zejména pak poddlužníkům, kteří mohou namítat neexistenci pohledávky apod. Podstatnou skutečností je, že rozhodnutí o odvolání proti exekučnímu příkazu je přezkoumatelné ve správním soudnictví v souladu s ustanovením § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní. K tomu navíc lze citovat např. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 81/2004 54 ze dne 26. 10. 2005,¹² který se meritorně zabýval námitkami, které upravoval zákon o správě daní a poplatků. Okrajově se ještě lze zmínit o možnosti vyloučení majetku z daňové exekuce dle ustanovení § 179 daňového řádu. Zde je upraveno právo osob k majetku nepřipouštějící provedení exekuce. Nutno podotknout, že vyloučení majetku z daňové exekuce je vymezeno občanským

³⁹⁰Srv. § 91 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

soudním řádem a speciální úprava dle § 179 DŘ rozlišuje dvě lhůty, kdy pro počátek jejich běhu je rozhodující zejména skutečnost, zdali byl exekuční příkaz osobě, která je oprávněna podat návrh, doručen, nebo nikoliv.

DŘ neukládá správci daně, aby daňový subjekt upozornil na nedoplatek. Zda neformálně dlužníka upozorní, je ponecháno zcela na vůli správce daně. Původní právní úprava upravovala zahájení exekučního řízení vydáním výzvy k úhradě daňového nedoplatku.³⁹¹ DŘ od této praxe upustil a navázal tak na zahraniční standardy při vymáhání daňových nedoplatků, neboť původní úprava přinášela v praxi značné problémy. Dlužník si výzvu často zaměňoval s rozhodnutím ve věci samé a v odvolání pak uplatňoval důvody, směřující k předcházejícímu vyměřovacímu či spíše doměřovacímu řízení, což vedlo ke zbytečným průtahům v řízení a snižování možnosti úspěšného vymožení daňového nedoplatku v exekuci.

Daňoví poplatníci tuto změnu vnímají negativně, v mnoha případech jako příliš razantní a nespravedlivé, byť zákonné, jednání ze strany správce daně. Na druhou stranu ale musím uvést, že dlužníci většinou velmi dobře vědí, že je stranou správce daně evidován nedoplatek s příslušenstvím. Přikláním se nové právní úpravě s tím, že tato je méně nákladná a naplňuje zásadu hospodárnosti. Zároveň vítám vstřícnost správců daně při pokusech vymoci od daňového dlužníka nedoplatek neformální cestou, a to především v případech, kdy nehrozí prodlení. Metodické doporučení je, že na nedoplatek je dobré finančním úřadem upozorňovat, nejlépe písemně, aby bylo možno tuto skutečnost následně prokázat.

Smyslem nové právní úpravy je „moment překvapení“, tedy možnost vybrat nedoplatek od poddlužníka nebo zablokování účtů dlužníka doručením exekučního příkazu bance dříve, než dlužníkovi.

6.2 Náležitosti exekučního příkazu

Exekuční příkaz je specifickým druhem rozhodnutí, proto musí obsahovat náležitosti, uvedené v DŘ.³⁹² Po formální stránce to bude označení správce daně, který vydal rozhodnutí, číslo jednací, případně číslo platebního výměru, příjemce rozhodnutí. Výrok musí obsahovat uvedení právního předpisu, dle kterého bylo rozhodováno, pokud jde o platební povinnost, pak rovněž částku a číslo účtu poskytovatele služeb, kam má být částka uhrazena. K obecným požadavkům dále patří lhůta k plnění, poučení o možnostech odvolání. Nezbytný je podpis úřední osoby, otisk úředního razítka a datum. Příjemců rozhodnutí může být více, uvedl bych

³⁹¹Srv. § 73 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb., zákona o správě daní a poplatků.

³⁹²Srv. § 102 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

poddlužníka, manžela či spoluvlastníka. Pokud se doručuje jinému subjektu, například bance nebo katastrálnímu úřadu, hovoříme o adresátovi, nikoli příjemci.

Dále rozhodnutí musí obsahovat ve výroku náležitosti, uvedené v DŘ³⁹³, a to způsob provedení daňové exekuce, výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, výši exekučních nákladů podle DŘ³⁹⁴, odkaz na exekuční titul a popřípadě úrok z prodlení a jeho výpočet.³⁹⁵

Správce daně musí volit způsob provedení daňové exekuce tak, aby nedocházelo ke zjevným nepoměřům, jako je prodej nemovitosti s cílem uspokojit zanedbatelnou pohledávku.³⁹⁶ Hospodářský výsledek pro oprávněného je ve zcela zřejmém nepoměru k újmě, kterou tím utrpí povinný, lze-li právo oprávněného na uspokojení nuceně realizovat jinak.³⁹⁷

I když to z ustanovení DŘ³⁹⁸ zcela nevyplývá, musí výrok obsahovat uvedení částky nedoplatku, a to včetně úroků, penále a hotových nákladů. Mám za to, že by správce daně měl k exekučnímu příkazu připojit kopii exekučního titulu, ve většině případů tvořený vykonatelným výkazem nedoplatků. Odstavec 3 téhož paragrafu hovoří o doměření úroků z prodlení, penále uvedeno není. Úrokem je rozuměna peněžitá sankce za prodlení s platební povinností³⁹⁹, penále je peněžitá sankce spojená s doměřením daně souvisejícím s kontrolními mechanismy správce daně.⁴⁰⁰ Upozornil bych na skutečnost, že penále z předchozích let je jiné, stejně jako tehdejší úroky z posečkané částky. Podle dřívější právní úpravy v ZSDP bylo definováno penále a činilo doměrek 73% za rok.

Zde bych poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu⁴⁰¹, dle kterého exekuční příkaz hraje zásadní roli při daňové exekuci. Na jeho základě se daňová exekuce provádí, ale také je vymezena daňová povinnost, pro kterou je daňová exekuce nařizována. Přesné vymezení je nutné z důvodu, že v rámci daňové exekuce není možno vymoci jinou daňovou pohledávku, než pro kterou byla daňová exekuce nařizována. Pokud není taxativně uvedeno penále v exekučním příkazu a exekuční příkaz zcela jasně vymezuje daňovou povinnost bez penále,

³⁹³ Srv. § 178 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁴ Srv. § 183 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁵ Srv. § 178 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁶ Srv. § 264 odst. 1 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁷ FIALA, Josef a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Panorama, 1985, s. 233.

³⁹⁸ Srv. § 178 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁹ Srv. § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁰ Srv. § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰¹ Daňová exekuce prováděná na základě konkrétního exekučního příkazu se totiž nemusí týkat veškerých daňových povinností, s jejichž placením je daňový dlužník v prodlení, z tohoto důvodu je podstatné jejich přesné vymezení pro jakou daňovou povinnost se daňová exekuce vede. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2012, č. j. 9 Afs 45/2011 – 157.

není možné, aby se daňová exekuce penále týkala, a je vyloučeno, aby pohledávka z titulu nevymezeného penále byla z exekuce uspokojena.

DŘ respektuje uznávaný princip zákazu anatocismu tzv. *usurae usurarum* – úroky z úroků. Judikováno bylo rozsudkem Nejvyššího správního soudu.⁴⁰²

Pokud úrok k dani přirůstá, musí správce daně v exekučním příkazu přesně stanovit, že se exekuce vztahuje i k úroku z prodlení a přesně stanovit, jak bude úrok počítán, neboť přesnou částku v okamžiku nařízení exekuce nelze určit.

Exekuční příkaz může obsahovat i příslušenství (úrok z posečkané částky, penále).

Z DŘ⁴⁰³ Exekuční příkaz musí obsahovat odůvodnění. Mám za to, že odůvodnění postačuje krátké, odkazující na exekuční titul. Důležitost odůvodnění spatřuji v tom, že má úzkou návaznost na přezkoumatelnost exekučního příkazu.

Exekuční příkaz je nutno doručit, a to do vlastních rukou, neboť den doručení je rozhodný pro počátek běhu lhůty pro odvolání proti exekučnímu příkazu. Komu se doručuje, je upraveno u jednotlivých způsobů exekuce. Problematikou doručování se podrobněji zabývám u provádění způsobů exekucí. Odvolací lhůta je z důvodů dodržení zásady rychlosti řízení zkrácena na 15 dnů. Rozhodnutí o odvolání proti exekučnímu příkazu je přezkoumatelné ve správním soudnictví.⁴⁰⁴ Takto to stanovil DŘ. Šlo o významnou změnu oproti předchozí právní úpravě, která připouštěla odvolání pouze proti výzvě k úhradě daňového nedoplatku, ne však proti samotnému exekučnímu příkazu. Změna ovšem nastala 1. 1. 2014, kdy zákonodárce odebral příjemci exekučního příkazu nejen právo podat odvolání, taktéž podat návrh na obnovu řízení. Stalo se tak novelou č. 344/2013, přičemž v rámci přechodných ustanovení novela stanovila, že již zahájená odvolací řízení budou dokončena dle stávající právní úpravy. Prostředkem tedy zůstává námitka dle § 159 DŘ a další možností je návrh na zastavení exekučního řízení dle § 181 odst. 2 DŘ.

Do usnesení rozšířeného senátu NSS 1 Afs 271/2016-53, ze dne 19. 2. 2019, vznikala v aplikační praxi nejistota, zda je námitka prostředkem ochrany ve smyslu § 5 a § 68 písm. a) SŘS, který musí být uplatněn před podáním žalob ve správním soudnictví. Jednalo se o klíčovou otázku z hlediska aplikace soudního přezkumu v rámci správního soudnictví,

⁴⁰² „brání úroků z úroků (tzv. *anatocismus*) bylo zapovězeno již podle tradic římského práva“ (srov. Např. Heyrovský, Leopold. *Dějiny a systém soukromého práva římského*, Právnická fakulta University Komenského v Bratislavě, 7. vydání, Bratislava 1929, str. 412–413 nebo Kincl, Jaromír. Urfus, Valentin. *Římské právo*. 1. vydání. Panorama Praha 1990, str. 279–280), přičemž totéž platilo v českém právu i historicky, za platnosti obecného zákoníku občanského byl zákaz anatocismu prolomen jen v zákonem výslovně zmíněných případech (srov. k tomu Sedláček, Jaromír. *Obligační právo*, Československý akademický spolek Právnick. 2. vydání. Brno 1933, str. 94–97 nebo Krčmář, Jan. *Právo obligační*, Všehrad, Praha 1926, str. 69–70).

⁴⁰³ Srv. § 102 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁴ Srv. § 64 odst. 1 správního řádu soudního, ve znění pozdějších předpisů.

protože žaloba proti rozhodnutí správního orgánu je nepřípustná, nevyčerpal-li žalobce řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem. Rozšířený senát NSS v předmětném usnesení nepřiznal námitce status řádného opravného prostředku. Žalobce tak byl oprávněn žalovat jak exekuční příkaz, tak i rozhodnutí o námitce podle § 159 podané proti tomuto exekučnímu příkazu, když obě tato rozhodnutí odpovídala dikci § 65 odst. 1 SŘS.

Z důvodů zachování subsidiarity správního soudnictví, ale i z důvodu zásady hospodárnosti a procesní ekonomie bylo v zákoně č. 283/2020 Sb. explicitně stanoveno, že námitka směřující proti rozhodnutí správce daně vydanému v rámci platební roviny daňového řízení je řádným opravným prostředkem (§ 159 odst. 5, věta první DŘ), čímž rovněž došlo i k doplnění taxativního výčtu řádných opravných prostředků obsažených v § 108 odst. 1 písm. a) DŘ.

Zároveň však bylo z formálních důvodů stanoveno v § 159 odst. 5 DŘ, věta druhá, že status řádného opravného prostředku u daného typu námítky nemůže být zohledněn ve vztahu k předmětnému ustanovení, které aplikaci řádného opravného prostředku vylučuje (např. § 178 odst. 4 DŘ – exekuční příkaz a další rozhodnutí vydávaná v exekučním řízení).

Vzhledem k výše uvedené právní úpravě tak uplatněná námitka proti exekučnímu příkazu je řádným opravným prostředkem, o jehož možnosti podání, lhůtě a místě podání by měl být příjemce exekučního příkazu v souladu s § 102 odst. 1 písm. f) DŘ vždy poučen. Námitku proti exekučnímu příkazu může tedy podat do 30 dnů od jeho doručení dlužník nebo další příjemci tohoto rozhodnutí u správce daně, který exekuční příkaz vydal. Ten o uplatněné námitce rozhodne v souladu s § 159 odst. 3 a 4 DŘ. Postup dle § 111 odst. 4 DŘ v případě, že námitku podá jen některý z několika příjemců exekučního příkazu, se vzhledem k úpravě v § 159 odst. 4 DŘ neuplatní. Podaná námitka ve vztahu k exekučnímu příkazu nadále nebude mít odkladný účinek a rovněž nebude mít ani vliv na právní moc námitkou napadeného exekučního příkazu vzhledem k úpravě v § 103 odst. 1 DŘ, podle které rozhodnutí, proti kterému se nelze odvolat, je v právní moci. Exekuční příkaz tak nabude právní moci jeho doručením posledním z příjemců bez ohledu na později podanou námitku proti němu. Ve vztahu ke správnímu soudnictví však bude možno podat správní žalobu až po vyčerpání možnosti podat námitku jako řádný opravný prostředek proti exekučnímu příkazu a žalovat bude možné už jen vydané rozhodnutí o uplatněné námitce podle § 159 DŘ, a ne vlastní exekuční příkaz. Daná právní úprava by tak dle důvodové zprávy měla ve vztahu k aplikaci soudního přezkumu naplňovat požadavky uvedené v § 5 a § 68 písm. a) SŘS, i když námitka jako řádný opravný prostředek dle dané právní úpravy nemá ani suspenzivní (neodkládá právní moc rozhodnutí), ani devolutivní

(o opravném prostředku nebude rozhodovat nadřízený správní orgán) účinky. Dlužník není omezován v důvodech, pro které námitku může podat. Logicky dovozují, že nemá ve většině případů smysl napadat důvody, pro které byl vydán exekuční titul. Není však vyloučeno, že námitka vztahující se k závažným vadám exekučního titulu může být posouzena podle svého obsahu jako podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí – exekučního titulu (viz § 121 odst. 3 DŘ).

Je důležité pochopit, že v řízení exekučním již nelze hodnotit skutečnosti, které se vztahují k řízení nalézacímu [k uvedenému viz komentář k § 178 odst. 1 DŘ – zásada nemožnosti věcného přezkumu exekučního titulu v exekučním (vykonávacím) řízení]. Exekuční řízení je posledním krokem v řízení daňovém a jeho cílem je vymoci daňový nedoplatek, který nebyl dobrovolně uhrazen. Předmětem sporu tak mohou být skutečnosti rozhodné pouze pro řízení exekuční. Využit se dá podpůrně i odůvodnění rozsudku NSS 1 Afs 47/2004-75, ze dne 24. 11. 2004. Soud konstatoval, že způsobilými námitkami proti exekučnímu příkazu mohou být mj.: *„existence titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod., navíc za podmínky, že stížnost tvrdí například, že exekuční titul neexistuje, zvolený způsob exekuce není zákonem připuštěn, že cena postižené věci je v nepoměru k výši pohledávky atp.“* Jde víceméně o zkoumání, zda byly naplněny podmínky pro nařízení daňové exekuce.

Faktické provedení exekuce je většinou vázáno na právní moc vydaného exekučního příkazu. Za příklad může posloužit vyrozumění o právní moci exekučního příkazu doručované poddlužníkovi ve smyslu § 186 odst. 2 DŘ. Až po doručení vyrozumění vzniká poddlužníkovi povinnost nařízenou daňovou exekucí finalizovat, tedy vyplatit nebo začít vyplácet zabavené peněžní prostředky správci daně, který daňovou exekucí nařídil. Jelikož podání námítky nemá vliv na právní moc exekučního příkazu, jak bylo uvedeno výše, bude i nadále zachováno urychlení provedení exekučního řízení.

Dále poukazují na judikaturu Nejvyššího správního soudu, kde soud konstatoval, že námitkami mohou být například existence titulu a vhodnost zvolného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci, a to za podmínky, že stěžovatel tvrdí například, že exekuční titul neexistuje, zvolený způsob exekuce není zákonem přípustný, že cena postižené věci je v nepoměru k výši pohledávky.⁴⁰⁵ Dlužník může namítat, že postižena byla věc, která není v jeho vlastnictví, může nastat i stav, že nemovitost (stavba) byla odstraněna a zanikla. I když závěr o nemožnosti věcného přezkumu exekučního titulu, který je

⁴⁰⁵Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 – 75.

závazným rozhodnutím ve vykonávacím (exekučním) řízení jako důsledek jedné ze základních zásad tohoto řízení, je soudní praxí zastáván již řadu let (viz rozhodnutí bývalého Nejvyššího soudu R I 155/32 ze dne 13. 5. 1932, zveřejněné ve Vážného sbírce pod č. 11663/1932), přesto není možné opominout judikaturu Ústavního soudu ČR, civilních i správních soudů, která z uvedené zásady, podle které nelze v exekučním (vykonávacím) řízení zpochybňovat zákonnost exekučních titulů z hlediska věcného, dovodila některé výjimky. Podle Ústavního soudu zásada oddělitelnosti obou řízení neplatí bezvýjimečně. OSŘ umožňuje exekuci zastavit, pokud je tu jiný důvod, pro který rozhodnutí nelze vykonat (např. orgán veřejné moci – soudní exekutor se domáhá výkonu exekučních titulů, které sám jako orgán veřejné moci nezákonně vydal). Dle ÚS jsou závěry k důvodu pro zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ přenositelné i na důvod pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i). Obdobně se k možnosti prolomení zásady oddělitelnosti nalézacího a exekučního řízení vyjádřil i Nejvyšší soud a Nejvyšší správní soud, když oba shrnuly, že nelze bezvýjimečně trvat na závěru oddělitelnosti obou uvedených řízení. I v exekučním řízení lze úspěšně zpochybnit vykonatelný exekuční titul, což by mělo vést v případě včas podané námítky proti exekučnímu příkazu k jeho zrušení, následně u později podaného návrhu brojícího proti exekučnímu titulu v rámci probíhající daňové exekuce k jejímu zastavení. Zde není vyloučeno ani zastavení daňové exekuce z moci úřední. Pokud by byl vykonatelný exekuční titul zpochybněn až po skončení daňové exekuce (případá v úvahu např. při daňové exekuci příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb), pak by zde byl dán důvod k zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i), případně dle § 181 odst. 2 písm. a), pokud by exekuční titul nesplňoval náležitosti materiální vykonatelnosti. Přezkoumání vydaného exekučního příkazu dle § 121 a násl. V těchto případech nepřichází v úvahu vzhledem k zásadě platné v exekučním (vymáhacím) řízení o nemožnosti uvedení v předešlý stav spojené s principem právní jistoty. V podrobnostech více viz kapitola 9.2.

Správce daně by měl v rámci správního uvážení zvážit, zda po dobu běhu námitkového řízení daňovou exekuci odloží, a to především v těch případech, kdy odvolání napadá exekuční titul a odvolací důvody mohou směřovat k zahájení řízení o mimořádných a dozorčích opravných prostředcích.

Rozhodnutí o námitce proti exekučnímu příkazu je rozhodnutí, které podléhá přezkumu ve správním soudnictví.⁴⁰⁶ V případě podání námítky podlužníkem je přezkoumatelnost

⁴⁰⁶Srv. § 65 zákona č. 150/2002 Sb., správní řád soudní, ve znění pozdějších předpisů.

rozhodnutí o odvolání dle judikatury sporná.⁴⁰⁷ Spor byl rozhodnut rozšířeným senátem, který konstatoval, že poddlužník je oprávněn brojit proti exekučnímu příkazu stejnými námitkami, jako dlužník, avšak neexistence předmětu exekuce má být řešena v řízení o poddlužnické žalobě.⁴⁰⁸ Namítá-li poddlužník neexistenci předmětu exekuce, není rozhodnutí správce daně o této otázce způsobilé pro přezkum ve správním soudnictví.⁴⁰⁹

Pokud se daňová exekuce týká majetku patřícího do společného jmění manželů, má manžel dlužníka ohledně tohoto majetku stejné postavení jako dlužník. Správce daně tak musí doručovat exekuční příkaz i manželovi dlužníka s výjimkou exekuce na peněžní prostředky, uložené na účtu u peněžního ústavu, exekuce na mzdu či jiné příjmy a exekuce na podíl v obchodní společnosti nebo družstvu. V případě námitky ostatních příjemců (manžel, spoluvlastník) bude častou situací posouzení námitky podle obsahu jako návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce (u daňových exekucí prodejem movitých a nemovitých věcí – § 179 DŘ). Námitka těchto příjemců často spočívá v tvrzení, že majetek není ve vlastnictví dlužníka, popřípadě pohledávka není součástí společného jmění manželů.

Jakmile exekuční příkaz nabude právní moci, správce daně neprodleně vyrozumí i poddlužníka, a to doručením do vlastních rukou. Doručení musí být prokazatelné, aby poddlužník mohl zahájit plnění na daňovou exekuci. Správce daně ve výroku exekučního příkazu příkazuje poddlužníkovi oprávněnost nakládání s majetkovým právem dlužníka a dlužníkovi tuto povinnost strpět.⁴¹⁰ Samozřejmě i poddlužník může podat odvolání proti exekučnímu příkazu, i když při výkonu rozhodnutí v obecných případech není tento způsob ochrany poddlužníkovi umožněn. Poddlužník tak může namítat například neexistenci předmětu daňové exekuce, plátce mzdy pak skutečnost, že dlužník již u něj nepracuje nebo, že dlužníkovi uhradil platbu za zboží či služby, poskytovatel platebních služeb již okamžikem doručení exekučního příkazu neeviduje žádný bankovní účet dlužníka. Zajímavá situace by dle mého názoru mohla nastat, pokud by sám dlužník měl zájem na postižení pohledávky a poddlužník by namítal, že tato pohledávka neexistuje. Tento stav by mohl nastat v případě, že dlužník by evidoval pohledávku například z titulu neuhrazených služeb a poddlužník by namítal, že dlužnou částku již uhradil. Toto může nastat tehdy, kdy účetnictví dlužníka nebo poddlužníka není vedeno správně, doklady neobsahují úplné údaje a platby jsou přiřazovány

⁴⁰⁷Rozporná judikatura: Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2008, č. j. 5 Afs 33/2008 – 177 a Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2007, č. j. 8 Afs 94/2005.

⁴⁰⁸Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2010, č. j. 5 Afs 33/2008 – 180.

⁴⁰⁹LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 410.

⁴¹⁰Seminář Komory daňových poradců ČR, konaný dne 17. 4. 2013 v Olomouci, přednášející Ing. Holuša Bohumil, Finanční úřad Frýdek Místek.

namátkově, například na nejstarší nedoplatky. Z praxe uvádím, že správci daně oslovují jako poddlužníky i bytová družstva nebo společenství vlastníků, a to v období, kdy dochází k vyúčtování za služby, spojené s užíváním bytu. Zde mohou vznikat přeplatky, které lze jednoduchou cestou exekuvovat.

Nesplní-li poddlužník povinnost, stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem, při nařízení daňové exekuce postižením majetkových práv, řádně a včas, má správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka. Tento nárok správce daně uplatní podáním poddlužnické žaloby na vydání platebního rozkazu u příslušného soudu.

6.3 Přehled jednotlivých forem daňové exekuce

Správce daně může exekuci nařídit pouze způsoby, taxativně uvedenými v daňovém řádu a to: srážkami ze mzdy, příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb (poskytovatelem platebních služeb se ve smyslu § 5 zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, rozumí se: banky, zahraniční banky a zahraniční finanční instituce, spořitelni a úvěrní družstva, instituce elektronických peněz, zahraniční instituce elektronických peněz, vydavatelé elektronických peněz malého rozsahu, platební instituce, zahraniční platební instituce, poskytovatelé platebních služeb malého rozsahu a Česká národní banka), příkázáním jiné peněžité pohledávky, postižením jiných majetkových práv, prodejem movitých věcí, nebo prodejem nemovitostí.

Vymezení způsobu provedení exekuce daňovým řádem je speciální vůči ustanovení § 258 OSŘ, které se v exekučním řízení nepoužije. Pokud srovnáme DŘ s OSŘ, docházím k závěru, že mezi způsoby exekuce zcela chybí některé exekuční způsoby, které se týkají nepeněžních plnění, a to příkaz k výplatě z účtu u peněžního ústavu, zřízení soudcovského zástavního práva na nemovitosti, prodej zástavy a prodej podniku. Je-li v rámci zásady přiměřenosti zvolena daňová exekuce jakožto nejvhodnější prostředek k vymožení daně, není tím tato zásada vyčerpána.

I v rámci volby způsobu exekuce musí správce daně volit nejmírnější prostředek, který však zároveň ještě naplňuje cíl daňového řízení. Nic na tom nemění ani absence obdobných ustanovení jako § 263 a 264 OSŘ, které se v exekučním řízení nepoužijí. Přesto se lze inspirovat judikaturou ÚS v civilním řízení. Ústavní soud ve svém rozhodnutí ze dne 22. 1. 1998, sp. zn. III. ÚS 416/97, konstatoval, že ustálená judikatura obecných soudů při posuzování problematiky plynoucí z § 263 a 264 EŘ stojí na stanovisku, že je povinností obecných soudů, aby při úvaze nad nevhodností uvažovaného způsobu exekuce měly na zřeteli nejen poměr výše exekuční pohledávky k ceně exekucí postižené věci. Na druhou

stranu však Ústavní soud ve výše uvedeném rozhodnutí poukazoval na skutečnost, že je nutno vzít v potaz i druhé hledisko.

Obecný soud musí totiž dále uvážit, zda i tam, kde je takovýto zjevný nepoměr mezi exekučně vymáhanou pohledávkou a exekučně postihnutým majetkem, je možné provést exekuci jiným způsobem, tj. lze důvodně předpokládat uspokojení pohledávky oprávněného v přiměřeném časovém úseku. Přiměřenost v této záležitosti je třeba zvažovat nejen s přihlédnutím k majetkovým poměrům povinného, ale i s ohledem na to, do kdy lze po oprávněném ještě spravedlivě požadovat, aby posečkal s uspokojením své pohledávky, a v jaké době lze (při zvoleném způsobu exekuce) očekávat vydobytí pohledávky. Soudy tedy musí každý případ posuzovat individuálně.

Za situace, kdy exekucí jiným způsobem nelze pohledávku oprávněného v přiměřeném čase nebo vůbec uspokojit, nebude navrhovaný způsob provedení exekuce (prodejem nemovitosti) zřejmě nevhodný ani tehdy, jestliže cena předmětu, z něhož má být uspokojení pohledávky dosaženo, značně převyšuje výši pohledávky. Je nesporné, že se někdy může jevit vydání exekučního příkazu prodejem nemovitosti pro pohledávku v rámci desetitisíců Kč jako nepoměr mezi cenou nemovitosti a exekučně vymáhanou částkou. Jak jsem již zmínil, na tento fakt je vhodné nazírat i z jiného pohledu. A to, zda existuje i jiná možnost, jak exekučně vymáhanou povinnost na povinném vymoci v přiměřené lhůtě.

Za situace, kdy oprávněný podstoupí u soudu v mnoha případech velice zdlouhavé nalézací řízení, ve kterém soud uloží uhradit žalovanému v určené lhůtě finanční částku a žalovaný ani za této situace nařízení soudu nerespektuje, pro oprávněného existují dle mého názoru prakticky dvě možnosti. Buď svá práva, přiznaná státem, nikterak dále neuplatňovat (a tím v důsledku svá práva nechat logicky promlčet), či své právo vymáhat prostřednictvím exekučního řízení. Pro úplnost připomínám, že účelem exekučního řízení je vymožení povinnosti uložené soudem dle usnesení o nařízení exekuce v co nejkratší době.

Soud i soudní exekutor tedy musí rovněž brát na zřetel, že povinný měl příležitost již plnit takto uloženou povinnost několikrát, a to minimálně ve lhůtě jemu stanovené soudem v nalézacím řízení a dále také po dobu několika měsíců od právní moci exekučního titulu do doručení usnesení o nařízení exekuce. Pokud tedy povinný odmítá i v exekučním řízení poskytnout oprávněnému či soudnímu exekutorovi jakoukoliv součinnost při řešení exekuce vedené proti jeho osobě a exekutorovi se nepodaří dohledat jiný exekučně postižitelný majetek povinného, než je nemovitost ve vlastnictví povinného, popř. ve společném jmění manželů, měl by za této situace exekutor předmětnou nemovitost postihnout exekučním příkazem.

Nutno dodat, že samotný fakt vydání exekučního příkazu prodejem nemovitosti neznamená, že k výkonu exekuce prostřednictvím prodeje nemovitosti musí bezpodmínečně dojít. Samotné omezení dispozičního práva s takto postihnutou nemovitostí je totiž samo o sobě motivačním prostředkem, znamenajícím pro dlužníka jakýsi zdvižený varovný prst. Správce daně v rámci volby způsobu provedení daňové exekuce je povinen v první řadě využít způsobů a) až e), až poté přistoupit k prodeji nemovité věci. Každý případ je třeba posuzovat ad hoc. Pochopitelně nelze (stejně jako u § 175 odst. 2) interpretovat zásadu přiměřenosti tak, že nelze provést daňovou exekuci, pokud správci daně zbývá jeden způsob, a ten je zjevně nepřiměřený. Taková interpretace by byla v rozporu s cílem daňového řízení. V případě, že je nařízeno více daňových exekucí, a k pokrytí nedoplatku stačí výtěžek některé z nich, správce daně exekuční řízení zastaví [viz § 181 odst. 2 písm. i)].

V rámci institutu zastavení daňové exekuce (viz § 181 odst. 2 DŘ) zákon také předpokládá právě zastavení řízení z důvodů nepřiměřenosti. I s ohledem na toto by měl správce daně v rámci zásady hospodárnosti takové skutečnosti hodnotit s předstihem. Není také vyloučeno, že věc bude řešena zrušením jednoho z exekučních příkazů v rámci řešené námítky proti exekučnímu příkazu. V rámci kategorií je tou první proporcionalita, o které již v této práci byla řeč a není jí třeba dále rozebírat a tou druhou kategorií hospodárnost, jak jsem již uvedl výše.

Závěrem k této kapitole přidávám vlastní úvahu nad institutem, kterou přinesla novela OSŘ a EŘ k dražbě členského podílu v bytovém družstvu. Dle DŘ bych podřadil členské podíly k majetkovému právu.⁴¹¹ Dosud byl vypořádací podíl v bytovém družstvu jako majetkové právo řádově nižší, než byla jeho skutečná tržní cena a zpeněžení bylo nevýhodné jak pro dlužníka, tak pro věřitele. Bytová družstva byla ve výhodě, neboť mohla odkoupit podíl za malou částku a následně ho výhodně zpeněžit na realitním trhu za tržní cenu. Novela nyní umožňuje zpeněžení družstevního bytu za výhodnější cenu a lépe tak přispět k uspokojení věřitelů. V dražbě pak mohou spoluvlastníci využít svého předkupního práva v dražbě, pokud k ní dojde. Pokud by stejné podání učinil i dražitel bez předkupního práva, bude příklep bytu udělen osobě s předkupním právem. Pokud by dražitelů s předkupním právem bylo více, bude se rozhodovat losem. Mám za to, že touto úpravou došlo k podstatnému posunu v postižení jiných majetkových práv dlužníka a zvýšením šance

⁴¹¹Seminář Komory daňových poradců ČR, konaný dne 17. 4. 2021 v Olomouci, přednášející Ing. Holuša Bohumil, Finanční úřad Frýdek Místek.

věřitelů na uspokojení svých pohledávek.⁴¹² Z praxe správců daně zatím realizace daňové exekuce neproběhla, neboť novely zákonů jsou účinné velmi krátce. Věřím však, že tento způsob budou využívat poměrně často, vše ukáže budoucí praxe.

⁴¹² KOUKAL, Josef. *Do dražby jdou první byty* [online]. epravo.cz, 29. března 2021 [cit. 30. března 2021]. Dostupné na: <<http://www.epravo.cz/cl-do-drazby-jdou-prvni-byty>.>

7 Provádění exekucí dle jednotlivých forem

7.1 Exekuční postižení majetkových práv

DŘ poněkud nesystematicky rozděluje daňové exekuce na postižení majetkových práv a daňovou exekuci prodejem movitých a nemovitých věcí. Podle mého názoru je toto rozdělení zavádějící, neboť všechny druhy exekucí postihují dlužníkův majetek, tedy jeho majetková práva. V oddíle 2 DŘ jsou upraveny exekuce srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, příkázáním jiné peněžité pohledávky, například peněžní prostředky uložené na účtu v bance a daňovou exekuci postižením jiných majetkových práv, například obchodního podílu ve společnosti. Oddíl 3 DŘ upravuje postižení jiných majetkových práv vlastnických a spoluvlastnických při výkonu daňové exekuce prodejem movitých a nemovitých věcí. Při bližším zkoumání záměru zákonodárců při tomto členění je zjevné, že v druhém oddíle jsou zařazeny ty exekuce, kde vystupuje třetí osoba poddlužníka pro vymožení nedoplatku. Důvodová zpráva k daňovému řádu členění nijak neobjasňuje, naopak v části postižení majetkových práv se zabývá nepoužitelností exekuce formou prodeje podniku.⁴¹³ Poddlužníkem pro účely daňové exekuce je plátce mzdy, banka jako poskytovatel platebních služeb nebo povinný z pohledávky, kdy pohledávkou se rozumí právo jednoho subjektu (věřitele) závazkového právního vztahu požadovat od druhého subjektu téhož závazkového právního vztahu (dlužníka) určité plnění.⁴¹⁴ Mezi povinnosti, které správce daně poddlužníkovi ukládá, patří v první řadě arrestorium, jež představuje zákaz adresovaný poddlužníkovi, aby pohledávku postiženou exekucí vyplatil dlužníkovi, provedl na ni započtení nebo s ní jakkoliv jinak nakládal a dále inhibitorium, což je zákaz adresovaný dlužníkovi vybrat si svou pohledávku u poddlužníka.⁴¹⁵ Arrestorium a inhibitorium musí být uloženo exekučním příkazem, důvodová zpráva k daňovému řádu, dle mého názoru mylně, u všech způsobů, postihujících majetková práva uvádí, že povinnosti poddlužníka vznikají přímo ze zákona. Poznávám, že § 101 odst. 1 DŘ výslovně uvádí, že práva a povinnosti se v daňovém řízení ukládají pouze rozhodnutím.

⁴¹³ Srv. Důvodová zpráva k daňovému řádu. Daňová exekuce postižením majetkových práv se provádí srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, příkázáním jiné peněžité pohledávky a postižením jiných majetkových práv. Úprava daňové exekuce pak záměrně opomíjí způsob prodejem podniku, který ponechává ve výlučné kompetenci soudního výkonu rozhodnutí.

⁴¹⁴ KNAPOVÁ, Marta a kol. *Občanské právo hmotné 2, díl třetí, Závazkové právo*. 4. aktualizované a doplněné vydání. Praha: ASPI Publishing, 2005, s. 20.

⁴¹⁵ BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1158. autor LAVICKÝ, Petr.

Nesplní-li poddlužník své povinnosti řádně a včas, může správce daně vlastním jménem na něj podat tzv. poddlužnickou žalobu k soudu, kterou se bude správce daně domáhat, aby poddlužník splnil svou povinnost mu uloženou exekučním příkazem z jeho vlastních prostředků. Věcně příslušným k podání žaloby je okresní soud, místní příslušnost se řídí obecným soudem poddlužníka.⁴¹⁶ Z judikatury vyplývá, že poddlužníkovi jako plátcí mzdy může být uložena rovněž pořádková pokuta.⁴¹⁷

Dovolím si upozornit, že DŘ neřeší, kdo nese náklady, které má s plněním poddlužník. Poddlužník nemá možnost náklady uplatnit proti dlužníkovi ani vůči správci daně.

7.2 Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Daňová exekuce srážkami ze mzdy je upravena v ustanovení § 187 až 189 DŘ. Tato ustanovení jsou odrazem obdobného ustanovení § 276 OSŘ, které se v daňovém exekučním řízení nepoužije, avšak výklad těchto dvou ustanovení by měl být shodný. Předmětem daňové exekuce je nárok na výplatu mzdy a tzv. jiného příjmu (samotná částka, pokud je již vyplacena, nemůže být předmětem daňové exekuce srážkami ze mzdy, ale je třeba využít způsobu exekuce prodejem movitých věcí nebo příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb). Daňová exekuce srážkami ze mzdy se provede srážkami ze mzdy a z jiných příjmů do výše částky uvedené v exekučním příkazu. Tato forma exekuce je přínosná v tom, že se jedná o opakující se peněžní částky, které plynou ve prospěch dlužníka z jeho závislé činnosti za předpokladu, že dlužník bude ekonomicky aktivní. Mzdou pro účely exekuce je peněžité plnění poskytované zaměstnavatelem za práci. Do mzdy náleží příplatek za práci přesčas, za práci ve svátek, za noční práci, za práci ve ztíženém pracovním prostředí, za práci v sobotu a v neděli. Do mzdy nepatří náhrady výdajů, které poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce, například cestovní náhrady. Kromě mzdy lze exekuvovat i další pravidelné příjmy.⁴¹⁸ Pokud to není zákonem vyloučeno, tak lze postihnout i jiné příjmy, které nejsou zákonem přímo vyjmenovány. Zvláštní pravidla platí pro srážky z pracovních odměn ve výkonu odnětí svobody, ve vazbě nebo výkonu zabezpečovací detence, dále pro srážky z pracovních odměn chovanců v zařízeních pro výkon ústavní a ochranné výchovy. Tuto problematiku řeší vyhláška vlády⁴¹⁹ na základě zmocnění

⁴¹⁶SHELLEOVÁ, Ilona a kol. *Exekuce*. Ostrava: KEY Publishing s.r.o., 2008, s. 92.

⁴¹⁷ Srv. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 15. 10. 1992, sp. zn. 12 Co 717/92.

⁴¹⁸ Srv. § 299 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹⁹ Vyhláška č. 10/2000 Sb., o srážkách z odměny osob, které jsou ve výkonu trestu odnětí svobody zaměstnány, o výkonu rozhodnutí srážkami z odměny těchto osob a chovanců zvláštních výchovných zařízení a o úhradě dalších nákladů.

uvedeného v § 373 OSŘ. Existují však dávky, které postihnout nelze vůbec, a těmi jsou například dávky v hmotné nouzi.⁴²⁰ Jako sporné se však jeví penze, vyplácené podle zákona o penzijním připojištění.⁴²¹ OSŘ v § 299 odst. 1 písm. f) uvádí pouze důchody, aniž by blíže specifikoval, o jaké důchody se jedná. Jazykovým výkladem je dovozují, že důchod stejně jako penze nahrazuje odměnu za práci, účel vyplácení je totožný a postihnout srážkami je lze.

Do 31. 12. 2012 s odkazem na judikaturu⁴²² bylo přijímáno, že v rámci daňové exekuce srážkami ze mzdy nelze postihnout mzdu nebo jiný příjem manžela dlužníka. Manžel neměl stejné postavení jako dlužník, protože nárok na mzdu nebo jiný příjem nebyl majetkem, který patří do SJM. Z důvodů lepší ochrany věřitele od 1. 1. 2013 následně platilo, že exekuci srážkami ze mzdy nebo jiného příjmu manžela povinného, příkázáním pohledávky manžela povinného z účtu u peněžního ústavu, příkázáním jiné peněžité pohledávky manžela povinného nebo postižení jiných majetkových práv manžela povinného lze nařídít tehdy, jde-li o vydobytí závazku, který patří do společného jmění manželů. Účet a mzdu manžela lze tedy šlo postihnout, a to za účelem vydobytí společně vzniklého závazku ze společného jmění manželů. Mzda či jiný příjem manžela není od 1. 7. 2015 předmětem daňové exekuce, a to s ohledem na novelu OSŘ provedenou zákonem č. 139/2015 Sb..

Předmětem tohoto způsobu daňové exekuce tedy nemůže být nárok na mzdu či jiný příjem manžela. Manžel nebude mít ani ve smyslu § 185 odst. 1 stejné postavení jako dlužník, protože nárok na mzdu či jiný příjem není majetkem patřícím do společného jmění manželů.

Plátce mzdy dlužníka má od doručení exekučního příkazu povinnost provádět ze mzdy účastníka stanovené srážky a nevyplácet je dlužníkovi, a to od právní moci exekučního příkazu.⁴²³ V případě, že dojde po nařízení daňové exekuce ke změně plátce mzdy, správce daně zašle vydaný exekuční příkaz novému plátcovi mzdy a zároveň vydá rozhodnutí o pokračování ve srážkách ze mzdy. V tomto rozhodnutí specifikuje aktuální nedoplatek a v odůvodnění se vypořádá se vzniklou situací. Jedná se o samostatné rozhodnutí, proti kterému nelze uplatnit opravné prostředky. V případě, že nařídí správce daně srážky několika plátcům mzdy, zároveň určí, jakou část základní částky nemají srážet.⁴²⁴ Správce daně pak rozvrhne nepostižitelnou částku mezi jednotlivé plátce mzdy. Pokud příjem dlužníka

⁴²⁰ Srv. § 48 odst. 4 zákona č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, ve znění pozdějších předpisů.

⁴²¹ Zákon č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením.

⁴²² Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 6. 2005, sp. zn. 20 Cdo 1642/2004, Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. prosince 2008, sp. zn. 20 Cdo 3902/2008, Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. června 2009, sp. zn. 20 Cdo 2562/2007.

⁴²³ Srv. § 283 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴²⁴ Srv. § 188 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

nedosahuje u některého plátce mzdy ani výše určené části základní částky, je plátce mzdy neprodleně povinen oznámit tuto skutečnost správci daně; ten pak znovu rozhodne, jakou část základní částky nemá jednotlivý plátce mzdy srážet. Při daňové exekuci srážkami ze mzdy má dlužník povinnost do 8 dnů oznámit správci daně vznik nároku na mzdu u jiného plátce mzdy a zánik nároku na mzdu u dosavadního plátce mzdy. Plátce mzdy má povinnost do 8 dnů ohlásit správci daně, že dlužník u něj nastoupil nově do práce, dlužník u něj přestal pracovat nebo dlužník nastoupil do práce u jiného plátce mzdy. Za porušení těchto povinností je stanovena sankce – pořádková pokuta do výše 50 000 Kč.

Srážky se provádějí z čisté mzdy, kdy od mzdy se odečte záloha na daň z příjmů fyzických osob, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Po zjištění čisté mzdy vypočte plátce mzdy nezabavitelnou částku, kterou upravuje nařízení vlády č. 595/2006 Sb., o způsobu výpočtu základní částky, která nesmí být sražena povinnému z měsíční mzdy při výkonu rozhodnutí. Z čisté mzdy, která zbývá po odečtení základní částky a která se zaokrouhlí směrem dolů na částku dělitelnou třemi, lze srazit k vydobytí pohledávky jen jednu třetinu. Přednostní pohledávky se uspokojují nejdříve z druhé třetiny, pokud nestačí tato třetina, uspokojují se spolu s ostatními pohledávkami z první třetiny. Jedna třetina zůstává dlužníkovi. Nemožnost postižení jedné třetiny má za cíl motivovat dlužníky k vyšším výdělkům, zejména těch, kteří dosahují nízkého příjmu, neboť takto jim zůstane více finančních prostředků pro uspokojování svých potřeb.⁴²⁵

Vláda České republiky stanoví stejným nařízením č. 595/2006 Sb., rovněž částku, nad kterou se srazí zbytek čisté mzdy vypočtené podle výše uvedeného odstavce bez omezení. Takto zjištěná plně zabavitelná část zbytku čisté mzdy se připočte ke druhé třetině zbytku čisté mzdy v rozsahu, který je potřebný k uspokojení přednostních pohledávek; zbývající část se připočte k první třetině. Pro daňovou exekuci a výpočet srážek je velmi důležité, že podle OSŘ⁴²⁶ se mezi přednostní pohledávky řadí rovněž pohledávky daní a poplatků. V praxi se tedy jedná o jakoukoliv daň nebo jakýkoliv soudní, správní nebo místní poplatek, a to včetně jejich příslušenství. Daňové pohledávky včetně příslušenství jsou uspokojovány ze dvou třetin zbytku čisté mzdy. Další výčet přednostních pohledávek taxativně uvádí OSŘ.⁴²⁷

⁴²⁵ DAVID, Ludvík a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. s. 1483.

⁴²⁶ Srv. 279 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴²⁷ Srv. § 279 odst. 2 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů. Mezi přednostní pohledávky citované ustanovení o.s.ř. dále počítá pohledávky z výživného, pohledávky náhrady škody způsobené poškozenému ublížením na zdraví, pohledávky náhrady škody způsobené úmyslnými trestními činy, pohledávky náhrady přeplatků na dávkách nemocenského pojištění, důchodového pojištění a důchodového zabezpečení,

Pro názornost bych uvedl příklad ženatého zaměstnance se třemi dětmi, který má čistou mzdu 15 000 Kč. Nezabavitelná částka je tvořena základní částkou 6 065 Kč plus 3 x 1 516 Kč na tři děti plus 1 516 Kč na manželku. Celkem nezabavitelná částka činí 12 129 Kč. Po jejím odečtení z čisté mzdy zůstává pro vlastní výpočet částka ve výši 2 871 Kč. Třetina činí částku 957 Kč. Pokud by se jednalo pouze o nepřednostní pohledávku, bylo by možné srazit pouze 957 Kč. V případě pohledávky přednostní jako je daňová exekuce je možné srazit třetiny dvě tedy $2 \times 957 \text{ Kč} = 1 914 \text{ Kč}$. Zaměstnanci je určeno k výplatě 14 043 Kč. Pro úplnost uvádím, že částka pro vlastní výpočet ve výši 2 871 Kč nedosahuje hranici částky, nad níž by bylo možné srazit zbytek čisté mzdy bez omezení.

Jak jsem již výše uvedl, poddlužník, jako plátce musí provést výpočet srážek a vlastním nákladem tyto odvést správci daně. Nese také plnou odpovědnost za výši sražené částky.

Odpovědnost poddlužníka je při výpočtu výše částky k odvodu velmi vysoká, neboť nelze provádět vyšší srážky ze mzdy, i když s tím dlužník souhlasí. Podle čl. 30 odst. 2 Listiny má každý, kdo je v hmotné nouzi právo na takovou pomoc, která je nezbytná pro zajištění základních životních podmínek.⁴²⁸ Z exekučního příkazu, který poddlužník obdrží, bude zřejmá pouze výše vymáhané pohledávky a výše exekučních nákladů. Na poddlužníkovi leží další odpovědnost, a to výpočet a provedení srážky i příslušenství, ve formě úroků z prodlení. Výše úroků je odvozena od délky prodlení a v okamžiku vydání exekučního příkazu ji nelze odhadnout a přesně vypočítat, neboť délka splácení částky z exekučního příkazu se odvíjí od výše mzdy, která je proměnná. Na plátcích mzdy je povinnost určit jejich výši, a to ke dni, kdy exekuce srážkami ze mzdy končí uspokojením oprávněného⁴²⁹.

Při stanovení výpočtu výše úroku bych doporučoval úzkou součinnost mezi poddlužníkem a správcem daně, neboť provedené výpočty se mohou lišit řádově i v tisícikorunách. Jsem toho názoru, že v případě výpočtu úroků je problematika natolik

pohledávky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pohledávky pojistného na veřejné pojištění. Dále pohledávky z náhrady za příspěvek na výživu dítěte a příspěvek na úhradu potřeb dítěte svěřeného do pěstounské péče, pohledávky náhrady přeplatků na podpoře v nezaměstnanosti a podpoře při rekvalifikaci, pohledávky náhrady přeplatků na dávkách státní sociální podpory, pohledávky regresní náhrady podle zákona o nemocenském pojištění, pohledávky náhrady mzdy, platu nebo odměny a sníženého platu nebo snížené odměny, poskytované v období prvních 14 kalendářních dnů dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény.

⁴²⁸ DAVID, Ludvík a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. s. 1488.

⁴²⁹ Výpočet částky, která podléhá srážkám ze mzdy povinného, je věcí plátce mzdy. Ustanovení § 288 občanského soudního řádu umožňuje plátcích mzdy, oprávněnému i povinnému, aby se na soud obrátili se žádostí o určení, jaká částka má být v příslušném výplatním období ze mzdy sražena, a je-li více oprávněných, kolik z nich připadne na každého z nich. Stanovisko Nejvyššího soudu ze dne 18. 2. 1981, sp. zn. Cpj 159/79, uveřejněná ve sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek Nejvyššího soudu pod zn. R 21/1981.

složitá, že lze uplatnit zásadu klientského přístupu správce daně. Vycházím z principů, na kterých je DŘ postaven, a to je především zachování právní jistoty poddlužníka. V případě výpočtu srážek nemá plátce mzdy právo využít ustanovení § 288 OSŘ a požádat správce daně o určení výše srážek. Pravomoci správce daně v tomto ohledu upravuje DŘ⁴³⁰ a tento podobné ustanovení neobsahuje.

Závěrem k této části bych ještě uvedl, že správce daně má možnost ze závažných důvodů povolit snížení výše částky, která má být v daném období sražena ze mzdy dlužníka na daňovou exekuci, a to na návrh dlužníka. Pominou-li důvody, pro které bylo návrhu vyhověno, správce daně rozhodnutí o snížení částky zruší.⁴³¹ Plátce mzdy je nižší splátky povinen provádět od okamžiku doručení rozhodnutí. Nižší splátky provádí plátce mzdy do doby, uvedené v rozhodnutí nebo do doby, kdy správce daně své rozhodnutí o nižších splátkách zruší. Důvodem takového rozhodnutí je, že pominou důvody, pro které byly nižší splátky povoleny. A maiori ad minus lze usuzovat, že stejně bude rozhodnuto i v případě, kdy vyjde najevo, že důvody pro stanovení nižších srážek v době rozhodnutí ani neexistovaly, správce daně například vycházel z nesprávných, neúplných či jinak zkreslených údajů.⁴³²

7.3 Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb

Nejrozšířenější a nejchopitelnější formou exekuce je daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb⁴³³. Poskytovatelé platebních služeb byli dříve charakterizováni jako peněžní ústavy, zejména pak banky. Tento druh daňové exekuce je nastaven tak, že je provedena odepsáním finančních prostředků z běžného, vkladového nebo jiného účtu daňového dlužníka vedeného v jakémkoliv měně u poskytovatele platebních služeb⁴³⁴. Základním předpokladem je existence pohledávky dlužníka u poskytovatele platebních služeb, který má status poddlužníka a pohledávka je příkazována oprávněnému správci daně. DŘ stanoví jednoznačně, že se jedná o odpis pouze z účtu vedeného daňovému dlužníkovi. Tento způsob daňové exekuce nelze uplatnit na finanční prostředky uložené na účtu jiné osoby, i když k tomuto účtu má dlužník dispoziční právo. Tyto finanční

⁴³⁰ Srv. § 177 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³¹ Srv. § 187 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³² BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1185. autor LAVICKÝ, Petr.

⁴³³ GROSSOVÁ, Marie. *Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi*. 5 aktualizované a doplněné vydání. Praha: LINDE, 2007, s. 295.

⁴³⁴ Srv. § 190 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

prostředky lze postihnout pouze daňovou exekucí příkázáním jiné peněžité pohledávky vůči majiteli účtu. Výše uvedená premisa se netýká společného jmění manželů, neboť od 1. ledna 2013 došlo k výrazným zákonným úpravám. Postižení majetku ve společném jmění manželů je poměrně časté a manžel dlužníka je velmi často nemile překvapen touto skutečností, neboť je si vědom toho, že žádný závazek nepřevzal a o jeho existenci nemá ani tušení. DŘ uvádí, že týká-li se daňová exekuce majetku patřícího do společného jmění manželů, manžel dlužníka má stejné postavení jako dlužník⁴³⁵. Dle § 262a odst. 4 ve spojení s § 262b odst. 2 OSŘ, které se v rámci daňové exekuce použijí subsidiárně v souladu s § 177 odst. 1, je možné nařídit daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu manžela dlužníka u poskytovatele platebních služeb, jde-li o vydobytí dluhu, který patří do společného jmění manželů, nebo dlužníkovu dluhu, pro který lze nařídit daňovou exekuci na majetek ve společném jmění manželů. Pohledávku z účtu manžela dlužníka lze postihnout jen v případě, kdy se na účtu nacházejí alespoň zčásti z prostředky náležející do společného jmění manželů. Manželu dlužníka je v tomto případě přiznáno stejné postavení jako dlužníkovi (§ 185 odst. 1 DŘ). Od 1. 1. 2013 spolu s účinností novely OSŘ vstoupilo v účinnost nové ustanovení, kdy je manžel povinného účastníkem řízení také tehdy, jsou-li k vydobytí závazku, který patří do společného jmění manželů, nařízenou daňovou exekucí postiženy majetkové hodnoty manžela povinného⁴³⁶, a to i v případě, kdy předcházející rozhodnutí v podobě exekučního titulu a i nařízení exekuce směřuje jen proti jednomu z manželů, může se týkat exekuce celého majetku ve společném jmění manželů. V případě, kdy je exekučním titulem postižen majetek, který patří do společného jmění manželů, stává se účastníkem řízení i druhý manžel a je označován jako „manžel povinného“. Exekuční orgán totiž v okamžiku nařizování exekuce neřeší, zda došlo k modifikaci společného jmění manželů nebo zda majetek patří do výlučného vlastnictví jednoho z manželů a zda závazek vznikl před uzavřením manželství, a to vzhledem k nezbytné efektivitě daňové exekuce. Je totiž nezbytné nezatěžovat nařízení exekuce zjišťováním faktického stavu. Pokud byla exekucí postižena věc, která je ve vlastnictví manžela dlužníka a tato nepatří do společného jmění manželů, může se také žalobou domáhat vyslovení nepřipustnosti exekuce k této věci⁴³⁷. Z dostupné judikatury lze dovodit, že k vydobytí závazku, který vznikl za trvání manželství jen jednomu z manželů, lze nařídit výkon rozhodnutí i na majetek patřící do zaniklého společného jmění, které v době

⁴³⁵ Srv. § 185 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³⁶ Srv. § 255 odst. 3 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů v návaznosti na § 262a odst. 3 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³⁷ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 11. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1578/2003.

zahájení o výkon rozhodnutí nebylo vypořádáno.⁴³⁸ V případě exekuce pohledávky z účtu manžela dlužníka je třeba subsidiárně využít § 304b a 309 odst. 3 OSŘ, které omezují exekuci na určitou částku. Tato ustanovení se uplatní od 1. 7. 2015, a to s ohledem na novelu občanského soudního řádu zákonem č. 139/2015 Sb..

V případě nesplnění povinností uložených exekučním příkazem je správce daně oprávněn využít institutu poddlužnické žaloby (viz § 186 odst. 3 ve spojení s § 311 OSŘ), která je projednávána v samostatném řízení podle části třetí OSŘ a kterou se správce daně může domáhat vůči poskytovateli platebních služeb částek, které mu měly být v rámci provedené daňové exekuce vyplaceny, avšak nebyly a to v důsledku konkrétního porušení povinností uvedených v § 311 OSŘ poskytovatelem platebních služeb.

Exekuční příkaz se doručuje nejdříve poddlužníkovi z důvodů, aby nedošlo ke zmaření exekuce, teprve po té bude doručen dlužníkovi. Podle DŘ se jedná o speciální ustanovení vůči § 303 odst. 2 OSŘ a § 178 odst. 4 DŘ. Vůči exekučnímu příkazu platí patnáctidenní odvolací lhůta. Jako důvod může být i neexistence účtu, což by mělo vést z důvodu hospodárnosti k zastavení řízení. Poddlužník je na základě exekučního příkazu povinen podle institutu arrestatoria od okamžiku doručení exekučního příkazu nevyplácet peněžní prostředky z účtu dlužníka, ze kterého je přikázána pohledávka. Toto platí i o započtení například poplatkové povinnosti za vedení účtu bankou a o jiném nakládání s peněžními prostředky, a to až do výše, uvedené v exekučním příkazu. Arrestorium je nutno vložit do výroku usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí, kdy tato povinnost správce daně vyplývá přímo ze zákona. Od doručení exekučního příkazu trvá rovněž inhibitorium, které spočívá v zákazu dlužníkovi nakládat s peněžními prostředky, tyto peněžní prostředky vybírat, použít je k platbám nebo s nimi nakládat jinak. Inhibitorium nastává ve stejném okamžiku jako arrestorium, neplatí však absolutně. V případě, že na bankovním účtu má dlužník deponovány finanční prostředky, které jsou určeny na výplatu mezd a mzdové nároky zaměstnancům je poskytovatel platebních služeb oprávněn tyto finanční prostředky vyplatit a vyšší vyplacené částky oznámit správci daně. Podle platné novely OSŘ nelze výkon rozhodnutí přikázáním pohledávky z účtu nařídit na peněžní prostředky, které jsou určeny k vyplácení prostřednictvím karty sociálních systémů. Zákonodárce reagoval touto úpravou na S-karty, prostřednictvím kterých měly být vypláceny prostředky sociální podpory a další

⁴³⁸ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 3. 2011, sp. zn. 20 Cdo 2610/2009.

dávky. V průběhu zpracování mé práce se S-karty staly nepovinnými a nové zákonné ustanovení⁴³⁹ je nadbytečné.

Arrestatorium a inhibitorium se nevztahuje na peněžní prostředky do výše dvojnásobku životního minima. Dle ustanovení § 310 OSŘ nejsou daňovou exekucí postiženy finanční prostředky, sloužící k pouze k určitému účelu, jako například dotace ze státního rozpočtu. Původem finančních prostředků, uložených na účtu dlužníka se správce daně může zabývat až v okamžiku rozhodování o zastavení exekuce, neboť při rozhodování o vydání exekučního příkazu mu nejsou tyto skutečnosti známy a správce daně není oprávněn zkoumat tyto skutečnosti před vydáním exekučního příkazu⁴⁴⁰. Arrestatorium a inhibitorium se též nevztahuje na nepostižitelné pohledávky. Postižitelnost pohledávek je omezena, pokud právní předpisy vylučují nebo omezují použití pohledávek z účtu u poskytovatele platebních služeb k jinému než stanovenému účelu. Jako příklad mohu uvést účelovou dotaci nebo nenávratnou finanční výpomoc poskytovanou ze státního nebo územního rozpočtu podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Daňové exekuci dále nepodléhají např. peněžní prostředky uložené na zvláštním účtu dle § 10a odst. 6 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, nebo peněžní prostředky či jiná aktiva umístěná na zvláštním vázaném účtu dle § 37a odst. 6 zákona č. 44/1998 Sb., horní zákon, ve znění pozdějších předpisů. Takovou situaci nelze zaměňovat s nařízením daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, v případě existence více poskytovatelů platebních služeb.

Pokud správce daně nařizuje exekuci na více účtů, vedených u jednoho poskytovatele platebních služeb, je nutno stanovit v exekučním příkazu pořadí účtů, ve kterém mají být peněžní prostředky odepisovány. Pokud existuje více poskytovatelů platebních služeb, musí správce daně vydat více exekučních příkazů s tím, že v každém bude specifikován poddlužník⁴⁴¹.

Úkolem poskytovatele platebních služeb jako poddlužníka je provedení vlastní exekuce, a to tak, že po nabytí právní moci exekučního příkazu odepíše z účtu dlužníka částku, která odpovídá výši vymáhané pohledávky včetně příslušenství a poukáže ji na účet správce daně. Pokud není pohledávka dlužníka splatná, poddlužník provede odepsání částky ve dni, který

⁴³⁹ Srv. § 303 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁴⁰ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 317.

⁴⁴¹ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 454.

následuje po dni splatnosti pohledávky. Poskytovatel platebních služeb provede exekuci, i pokud finanční prostředky na účtu povinného nedostačují k plnému uspokojení. Dojde pak k uspokojení částečnému. Poddlužník musí sledovat stav finančních prostředků na účtu dlužníka v období šesti měsíců a provést exekuci ve dni, následujícím po dni, kdy na účet dlužníka jsou připsány finanční prostředky v takové výši, která bude dostačující k plnému uspokojení oprávněného správce daně. Pokud během šestiměsíčního období nedojdou na účet dlužníka žádné finanční prostředky, ze kterých by bylo možné plně uspokojit oprávněného, poddlužník tuto skutečnost sdělí správci daně. Pokud dojdou finanční prostředky nepostačující k plnému uspokojení oprávněného, provede poddlužník platebních služeb exekuci, ke dni následujícím po uplynutí sledovaného šestiměsíčního období, na tyto dodatečně došlé finanční prostředky. Tento postup literatura kritizuje jako nesprávný, a to z důvodů, že zánik exekuce, aniž by došlo k vymožení pohledávky a aniž se exekuce ukázala marnou, je v rozporu s principy exekučního práva.⁴⁴² Poddlužník provede ve prospěch správce daně pouze dvě platby, a to první po doručení exekučního příkazu, pokud platba není dostatečná, provede druhou platbu, a to k plné úhradě během sledovaného šestiměsíčního období nebo částečnou platbu po ukončení sledovaného období⁴⁴³. Poskytovatelé platebních služeb jsou tak méně zatěžováni, stále však chybí zákonná finanční náhrada za služby, poskytované poddlužníkem správci daně, jak jsem již výše uvedl.

Dle mého názoru je šestiměsíční sledované období dostačující, neboť z praxe je zřejmé, že dlužník reaguje po zjištění nařízené exekuce odkloněním finančního toku peněz jiným směrem a jeho zájmem je, aby na účet již nepřišly žádné platby. Delší období by bylo nadbytečné, bez výrazného efektu v daňové exekuci. Správce daně může v případě neúspěšné exekuce nedoplatek vymáhat opakovaně a vydat na základě nově zjištěných skutečností nový exekuční příkaz.

7.4 Daňová exekuce příkázáním jiné peněžitě pohledávky

Třetím způsobem provedení daňové exekuce postižením majetkových práv je příkázání jiné peněžitě pohledávky. Zákon přímo podmiňuje její použití vyloučením předchozích dvou způsobů provedení exekuce. Peněžitou pohledávkou není pouze právo na peněžitě plnění ze závazkového vztahu, ale právo na jakékoliv jiné peněžitě plnění. Peněžitou pohledávkou se rozumí právo dlužníka vůči jeho poddlužníkovi na zaplacení

⁴⁴² WINTROVÁ, Alena. *Příkázání pohledávky – několik vybraných aktuálních problémů*. Právní rozhledy, 1997, č. 9, s. 445.

⁴⁴³ DAVID, Ludvík a kol. *Občanský soudní řád. Komentář*. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, s. 1530.

peněžité částky nebo na jiné nakládání s touto částkou. Jestliže pohledávka existuje, zákon stanoví, že pro účely nařízení daňové exekuce není rozhodující otázka splatnosti této pohledávky. Postižena může být pohledávka splatná v budoucnu anebo dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat (např. nájemné).⁴⁴⁴ Výjimkou je ale tzv. expektance, tzn. postižitelnou pohledávkou, není pohledávka, o které není jisté, že vznikne (např. tvrzení dlužníka, že pravidelně každý měsíc uzavírá smlouvu se svým obchodním partnerem).

Pohledávka může mít charakter soukromoprávní, tedy obchodní nebo občanskoprávní, může však vyplývat i z veřejnoprávního vztahu nebo vztahu procesní povahy. Peněžitá pohledávka musí v době, kdy je exekuce nařízena existovat, aby exekuční příkaz vyvolal účinky nařízení exekuce. Exekuci lze nařídit i na pohledávky dlužníka, splatné v budoucnu, což je výjimkou z výše uvedeného, tedy, že pohledávka musí existovat. Aby postižení bylo účinné, musí existovat v okamžiku nařízení exekuce právní důvod pro budoucí platby. V praxi to jsou například budoucí pohledávky z nájemného, na základě uzavřené nájemní smlouvy, či splátkové plnění z kupní smlouvy. Uvádím, že i zde existuje výjimka tzv. expektance, kdy postižitelnou není pohledávka, kde není zřejmé, zda vůbec vznikne. Judikatura dovozuje,⁴⁴⁵ že poddlužníkem nemusí být třetí osoba, pokud bude správce daně vymáhat pohledávku, která je příjmem státního rozpočtu, může jako poddlužník vystupovat i stát. Podrobnějším rozbohem jsem dospěl k názoru, že v případě pohledávky správce daně jako příjmu do státního rozpočtu nemůže být poddlužníkem stát.

Exekuci nařizuje správce daně exekučním příkazem, který mimo základních výroků bude obsahovat příkazy a zákazy, specifické pro exekuci postižením majetkových práv. Toto platí především pro arrestatorium a inhibitorium. Arrestatorium spočívá v zákazu, uloženém poddlužníkovi, ve vyplacení pohledávky povinnému, v zákazu provedení zápočtu na pohledávku nebo jiném nakládání s pohledávkou. Poddlužník nesmí pohledávku složit do úřední úschovy. Věcně tento zákaz postihuje pohledávku, která je předmětem exekuce, a to do výše vymáhané pohledávky včetně příslušenství. Časově postihuje pohledávku od okamžiku doručení exekučního příkazu poddlužníkovi. Inhibitorium spočívá v zákazu dlužníkovi nakládat jakkoli s pohledávkou, například provést její výběr od dlužníka nebo provést na pohledávku zápočet. Pohledávku nemůže dlužník postoupit. Inhibitorium se vztahuje na pohledávku, která je předmětem exekuce, a to opět včetně příslušenství.

⁴⁴⁴ Srv. Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 5. 2005, sp. zn. 20 Cdo 903 / 2004.

⁴⁴⁵ Srv. Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 25. 3. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1680/2002.

Exekuční příkaz musí ve výroku obsahovat specifikaci jiné peněžité pohledávky a doručuje se poddlužníkovi dříve než dlužníkovi. Proti exekučnímu příkazu je možné podat odvolání ve lhůtě patnácti dnů. Správce daně by měl před vydáním exekučního příkazu pečlivě zvážit, zda má dostatečné informace o pohledávce, aby tak předešel situaci, kdy poddlužník bude popírat existenci pohledávky.

V praxi probíhá exekuce tak, že poddlužník po nabytí právní moci exekučního příkazu správci daně, provede vyplacení pohledávky, a to do výše uvedené v exekučním příkazu. K vyplacení pohledávky je poddlužník povinen ke dni následujícímu po dni, ve kterém byl poddlužníkovi doručen exekuční příkaz. Pokud není pohledávka splatná k tomuto dni, vyplatí ji poddlužník správci daně ke dni splatnosti. Výplatou pohledávky se poddlužník sprostí v rozsahu plnění vůči správci daně své povinnosti vůči dlužníkovi.

Pokud poddlužník nesplní své povinnosti, je správce daně oprávněn podat k soudu poddlužnickou žalobu. Z právní nauky dovozují, že v okamžiku vyrozumění poddlužníka o právní moci exekučního příkazu, přechází formální aktivní legitimace k příkázané pohledávce z dlužníka na správce daně, aniž by došlo k cesi.

Úkony potřebné k vyplacení pohledávky dlužníka správci daně, které přísluší dlužníkovi, může místo něho provést správce daně.⁴⁴⁶ Účelem je předejit prekluzi nebo promlčení pohledávky, neboť oprávněný správce daně odpovídá za neuplatnění pohledávky u soudu. Úkony potřebné k uplatnění práva, které přísluší podle zvláštních právních předpisů povinnému, provádí místo povinného oprávněný. Novela OSŘ platná k 1. 1. 2013 reaguje na případy, kdy je pohledávka povinného zastavena podle zvláštního právního předpisu, postoupena k zajištění pohledávky věřitele povinného anebo převedena k zajištění závazku povinného ve prospěch jeho věřitele. Mají-li tato práva dřívější pořadí, než pohledávka, pro niž byl nařízen výkon rozhodnutí, lze výkon provést pouze tehdy, pokud pohledávka, případně její část zanikla.

Zdůrazňuji, že nesplněním povinností může poddlužník naplnit i skutkovou podstatu trestného činu maření výkonu úředního rozhodnutí. Pro naplnění skutkové podstaty trestného činu musí dlužník nebo poddlužník úmyslně zmařit nebo podstatně ztížit exekuční řízení, a to tak, že je nebude možno provést nebo vlastní provedení exekuce bude možné jen se značnými obtížemi.

⁴⁴⁶ Srv. § 191 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

7.5 Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Tento způsob exekuce lze uplatnit tehdy, kdy předmětem je jiné právo dlužníka, které má majetkovou hodnotu a není spojeno s osobou povinného a je převoditelné na jinou osobu. Ustanovení DŘ⁴⁴⁷ určuje podmínky, za kterých je možno tento způsob exekuce použít. Zákon uvádí, že musí existovat právo (ne tedy právo pouze nejistě očekávané), které má určitou majetkovou hodnotu a je v konečném důsledku zpeněžitelné, uspokojení správce daně jinými způsoby exekuce není možný, právo není spojeno přímo s osobou dlužníka a je převoditelné (postihnout nelze osobnostní práva autorská, právo dědické a právo na výživné a ostatní práva zanikající smrtí dlužníka).⁴⁴⁸

Odlišnost oproti předchozím typům exekuce spočívá v postižení majetkových práv na nepeněžitě plnění. Jiné majetkové právo má v tomto případě nepeněžitou povahu. Uvádím, že tyto znaky vykazují například právo dlužníka na dodání či vydání movité věci, právo dlužníka na peněžní prostředky uložené na účtu u poskytovatele platebních služeb, kdy majitelem účtu je osoba odlišná od dlužníka, právo na vydání předmětu z úschovy, členský podíl v družstvu nebo v obchodní společnosti. Cílem exekuce není získání majetkového práva, ale jeho zpeněžení a uspokojení peněžitě pohledávky správce daně. Pohledávka musí v době nařízení daňové exekuce existovat, není možný její vznik v budoucnu.

Vlastní postup v provedení exekuce se bude lišit vzhledem k možným podobám majetkových práv. DŘ nijak neupravuje postup v podrobnostech a průběhu. Úpravu nenalezneme v žádném procesním předpisu. Dovožuji, že průběh bude dvoufázový, a to formou zabavení majetkového práva a následného zpeněžení. Použije se ten způsob, který nejvíce odpovídá povaze majetkového práva. Má-li správce jistotu a tuto jistotu dle mého názoru mít musí, že předmět exekuce existuje, vydá exekuční příkaz, ve kterém mimo jiné uvede odkaz na přiměřené použití konkrétního způsobu exekuce. Exekuční příkaz se doručuje dlužníkovi a poddlužníkovi,⁴⁴⁹ proti exekučnímu příkazu se lze odvolat v patnáctidenní lhůtě. Poddlužník musí být vyrozuměn o právní moci exekuce. I v tomto způsobu exekuce se může poddlužník nesplněním svých povinností dopustit trestného činu maření výkonu úředního rozhodnutí svým úmyslným neplněním.

Uplatnění nalézá tento způsob exekuce při existenci peněžních prostředků na účtu dlužníka, jehož není majitelem⁴⁵⁰ a nejčastěji pak při postižení majetkových práv

⁴⁴⁷ Srv. § 192 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁴⁸ LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 461.

⁴⁴⁹ Srv. § 178 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁵⁰ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 14. 3. 2002, sp. zn. 20 Cdo 681/2001.

na nepeněžitá plnění. Pokud mají být dlužníkovi dodány movité věci, správce daně exekučním příkazem poddlužníkovi zakáže jejich dodání a vydání dlužníkovi, poté nařídí jejich vydání či dodání správci daně. Správce daně v exekučním příkazu uvede způsob provedení exekuce postížením jiných majetkových práv, kdy obsahem výroku bude i arrestorium, spočívající v zákazu dodání a vydání těchto věcí dlužníkovi a nařízení dodání a vydání správci daně. Součástí exekučního příkazu by mělo být i inhibitorium, spočívající v suspendaci práva dlužníka a poučení, že ve vyrozumění o právní moci exekučního příkazu bude upřesněno místo, způsob a doba plnění pohledávky. Odevzdání movitých věcí má stejný účinek jako soupis věcí při daňové exekuci.

Zvláštní pozornost věnuji v této kapitole exekucím na obchodní podíl ve společnosti a členský podíl v družstvu. V minulosti nebyla tato forma exekuce možná a exekuci proti členovi družstva postížením jeho členského podílu zákon výslovně vylučoval. Až novela č. 30/2000 Sb., OSŘ zrušila toto omezení a upravila podmínky postížení obchodního podílu ve společnosti. Postihnout obchodní podíl lze i v případě, že je dlužník jediným společníkem.⁴⁵¹ Dle OSŘ ve stavu k 1. 1. 2013 je v § 320a OSŘ upraveno postížení účasti povinného ve veřejné obchodní společnosti a komplementáře v komanditní společnosti. § 320ab OSŘ nově upravuje podíl v družstvu, kdy je s tímto právem spojeno užívání bytu. Pro ocenění podílu je možné přizvat znalce, který určí rozhodnou cenu. Je nutno podtrhnout, že DŘ v tomto mlčí, respektive neposkytuje tak komplexní úpravu jako OSŘ.

Je tak otázkou, zda vůbec zákonodárce zamýšlel správci daně tuto pravomoc přiznat. S ohledem na důvodovou zprávu lze odpovědět kladně. Poté nezbývá, než při realizaci exekuce postupovat dle OSŘ, konkrétně dle § 320a, 320aa a 320ab OSŘ (otázkou zůstává, jak je takový postup v souladu s vymezením pravomocí správce daně dle § 177 DŘ). Ustanovení § 320a OSŘ řeší problematiku zániku účasti dlužníka na veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti, je-li komplementářem. Oprávněný se poté hojí na podílu na likvidačním zůstatku, případně právu na vypořádání. Zbylá dvě ustanovení se věnují účasti na společnosti s ručením omezením, družstvu a komanditní společnosti, je-li dlužník komanditistou. Zde, v případě převoditelnosti podílu, probíhá prvotně snaha o prodej v dražbě. Až po neúspěchu v opakované dražbě zaniká účast dlužníka na společnosti či družstvu a je postihováno právo na vypořádání. Obecně lze shrnout, že v případech, kdy nelze podíl prodat v dražbě, je uplatněn postup dle § 191 DŘ jako nejbližší způsob exekuce

⁴⁵¹ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. 20 Cdo 988/2006.

7.6 Daňová exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí

Úvodem k tomuto způsobu exekuce si opět dovolím poukázat na nesystematičnost DŘ, kdy všechny výše uvedené způsoby provádění exekuce mají přiřazený vlastní paragraf. Před daňovou exekucí prodejem movitých a nemovitých věcí je předřazena vlastní dražba, obsahující společné prvky pro prodej věcí movitých a nemovitých a zavádějící nové pojmy, dále používané. Je zcela zřejmé, že vlastnímu prodeji předchází více úkonů správce daně, které by měly být specifikovány úvodem, vlastní provedení dražby dle mého názoru mělo ze zákona předcházet všem jednotlivým specifikacím způsobů exekuce. Proto se dražbou zabývám v samostatné části.

Předmětem daňové exekuce jsou movité věci ve vlastnictví nebo spoluvlastnictví dlužníka. Pro účely daňové exekuce se tak nepoužije § 338 odst. 1 OSŘ upravující exekuci spoluvlastnického podílu. Z tohoto ustanovení je nutné pouze ve smyslu § 177 odst. 1 DŘ použít část týkající se povinnosti spoluvlastníka umožnit soupis movité věci. Mírnou odlišností oproti znění § 323 a 338 OSŘ je, že úprava v DŘ nepracuje se specifikem přídatného spoluvlastnictví⁴⁵². Domnívám se, že pravděpodobně lze subsidiárně užít úprava OSŘ, protože opačný výklad by postrádal logické zdůvodnění. Pokud jde o věc patřící do společného jmění manželů, uplatní se § 185 odst. 1 DŘ a manželovi se přiznají stejná práva jako dlužníkovi. Z povahy tohoto způsobu exekuce plyne, že v naprosté většině případů bude manžel dlužníka automaticky považován za osobu zúčastněnou na správě daní a budou mu přiznána práva podle § 185 odst. 1. Ostatně identifikace manžela dlužníka je součástí protokolu o průběhu soupisu viz § 208 odst. 1 písm. b) DŘ.

Za movité věci jsou považovány i cenné papíry a vklady. Definici movitých věcí nalezneme v OZ.⁴⁵³ Z praxe správců daně vyplývá, že prodej věcí movitých v dražbě je druhou formou, ke které se správce daně přiklání při volbě způsobu provedení exekuce pro vymožení daňového nedoplatku. Tento způsob není u daňových dlužníků v oblibě, neboť pouhou prohlídkou bytu či sídla společnosti dochází k narušení soukromí. Tyto prohlídky jsou plně v kompetenci správce daně, neboť je nezbytné určit, zda je movitá věc nezbytně nutná pro soupis majetku. Zde se může podstatně lišit názor správce daně a daňového dlužníka. Správce daně by měl respektovat specifické potřeby jednotlivců a jeho chování by nemělo být

⁴⁵² Srv. § 1223 Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁵³ Srv. § 119 odst. 2 zákona č. 89/20012 Sb., občanského zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

v rozporu s morálními pravidly v souladu s ustálenou judikaturou⁴⁵⁴. Daňový exekutor musí být velmi obezřetný, pokud vstupuje do obydlí osoby odlišné od dlužníka proto, že adresa je v informačním systému shodná. To potvrzuje i empirický poznatek, že místo skutečného bydliště fyzické osoby se s místem jejího hlášeného pobytu často liší⁴⁵⁵. Musí postupovat obzvlášť pečlivě a se zvýšenou pozorností.⁴⁵⁶

Prodeji věcí movitých předchází jejich soupis, spoluvlastník musí provedení tohoto soupisu umožnit. DŘ navazuje na § 322 OSŘ, kde jsou demonstrativně vyjmenovány věci, které jsou z exekuce vyloučeny a nelze je sepsat. Jedná se o věci nutné k uspokojování hmotných potřeb svých a své rodiny včetně finanční částky ve výši dvojnásobku životního minima, pokud je dlužník podnikatelem a jde o věci, které nezbytně nutně potřebuje pro výkon své podnikatelské činnosti.⁴⁵⁷ Zde je patrné, že provedení exekuce by nemělo být pro podnikatele likvidační, avšak praxe bývá odlišná. Novela OSŘ nově vylučuje z výkonu rozhodnutí zvířata, jejichž hospodářský efekt není hlavním účelem chovu a slouží jako společník.⁴⁵⁸ OSŘ⁴⁵⁹ stanoví, že výkonem rozhodnutí nemohou být postiženy věci, jejichž prodej je zákonem přímo zakázán, nebo věci, které podle zvláštních zákonů exekuci nepodléhají. Jde o blanketovou právní normu⁴⁶⁰, odkazující na blíže neurčené zvláštní právní předpisy. Jako příklad bych uvedl tabákové nálepky, cizokrajná zvířata, lidské orgány odebrané za účelem transplantace. Judikatura uvádí, že exekuční zákaz prodeje platí i tam, kde je zřejmé, že k věcem má povinný silný osobní vztah a jejichž přechod do vlastnictví jiné osoby by byl z hlediska etického nevhodný⁴⁶¹. Stejný judikát reaguje na situaci, kdy by byla exekucí snížena lidská důstojnost dlužníka. Mobiliární exekucí nelze ve většině případů postihnout movité věci, které tvoří příslušenství k věci hlavní. Při dodržení zásady, že příslušenství věci sdílí osud věci hlavní, v tomto případě nemovitosti, může být movité příslušenství předmětem exekuce prodejem nemovitostí. V praxi se může jednat o kůlnu, altán, hospodářské příslušenství nebo garáž, ale i radiátory, okna, dveře, vodovodní baterie.

⁴⁵⁴ Pojem nezbytně nutné potřeby je nutno interpretovat tak, že povinnému musí být zachován majetek, který mu umožní, být v minimálním rozsahu, provozovat podnikatelskou živnost. Srv. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2008 sp. zn. 7 Afs 39/2007-46.

⁴⁵⁵ BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1281. autor LAVICKÝ, Petr.

⁴⁵⁶ Nález Ústavního soudu ze dne 9. 6. 2009, sp. zn. III. ÚS 292/07.

⁴⁵⁷ KOBÍK, Jaroslav a kol. *Daňové spory, jejich prevence a řešení*. 2. vydání. Praha: Vydavatelství ASPI Publishing, s.r.o., 2002, s. 139.

⁴⁵⁸ Srv. § 322 odst. 2 písm. e) zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁵⁹ Srv. § 321 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶⁰ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: C. H. Beck, 1995, s. 160.

⁴⁶¹ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 6. 2006, sp. zn. 20 Cdo 509/2006.

Při provádění soupisu movitých věcí může správce daně využít oprávnění z obecného institutu místního šetření, a to přizvání si třetí osoby⁴⁶², jejíž přítomnost je podle povahy věci potřebná. Touto osobou může být zámečník, který zajistí otevření místnosti nebo schránky, dále pak osoby, sloužící jako ochranný doprovod daňového exekutora. Zde bývá využíváno služeb Policie ČR nebo Celní správy. Správce daně může pořizovat obrazový nebo zvukový záznam z průběhu soupisu, daňový dlužník si obrazový a zvukový záznam může pořídit také, neboť zákon mu to nezakazuje. V praxi může nastat i situace, kdy exekutor má důvodné podezření, že dlužník věc ukrývá u sebe a výzvou do protokolu o průběhu soupisu dlužníka vyzve, aby věc vydal. Pod věcmi, které dlužník může u sebe ukrývat si lze představit vkladní knížku, peníze, cenné papíry nebo šperky. Pokud dlužník správci daně nevyhoví, může být v souladu se zásadou přiměřenosti provedena osobní prohlídka, a to osobou stejného pohlaví⁴⁶³. Soupis movitých věcí je úkonem správce daně, kterým je určeno, které movité věci mají být prodány. Má formu listiny, obsahuje číslo věci, stručnou identifikaci a odhad předběžného výtěžku z prodeje, a pokud na některé s věcí vázne zástavní právo, musí správce daně tuto skutečnost u dané, očíslované věci v soupisu poznačit. Okamžikem sepsání nesmí dlužník s věcí nakládat a právní úkon, porušující tento zákaz je neplatný, a to absolutně⁴⁶⁴. Neplatnými právními úkony⁴⁶⁵ by tak byly například kupní nebo darovací smlouva, kterými by dlužník věc zcizil.

V praxi přichází daňový exekutor na místo výkonu daňové exekuce s exekučním příkazem, který dosud není v právní moci do doby jeho převzetí dlužníkem. Tato úprava má za účel ochranu před zmařením účelu exekuce. Pokud by se dlužník o exekuci dověděl od správce daně dříve, mohl by odstranit či ukrýt cenné věci. K tomuto stavu by došlo, pokud by byl exekuční příkaz doručen poštou, počala by běžet odvolací lhůta a proběhlo případné odvolací řízení. S vysokou pravděpodobností by již nebylo co sepisovat. Při příchodu se daňový exekutor prokáže služebním průkazem a vyzve dlužníka, aby dobrovolně splnil dlužnou pohledávku včetně příslušenství. Pokud tak dlužník učiní, správce daně k soupisu movitých věcí nepřistoupí. Daňový exekutor může postupovat obdobně, pokud v místě provádění soupisu zastihne třetí osobu, například rodiče dlužníka, kteří mohou plnit za dlužníka, a dlužník nebude přítomen. Zákon neuvádí povinnost vyzvat k plnění další osobu,

⁴⁶² Srv. § 22 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶³ Srv. § 203 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶⁴ Srv. § 39 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶⁵ Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 4. 2001, sp. zn. 21 Cdo 1811/2000.

tuto povinnost má jen vůči dlužníkovi.⁴⁶⁶ Osoba, která plnila za dlužníka, se s dlužníkem zpravidla vypořádá v souladu se zásadami o vydání bezdůvodného obohacení.⁴⁶⁷

DŘ samozřejmě počítá i s možností, že dlužník nebude soupisu movitých věcí přítomen. V tomto případě se dlužníkovi doručuje exekuční příkaz, jehož nedílnou součástí je protokol o soupisu věcí.

Daňový exekutor nejdříve sepiše ty věci, které mají určitou hodnotu, a dlužník je může postrádat.⁴⁶⁸ Je evidentní, že nejlépe účelu poslouží peníze, platební karty, cenné papíry, umělecké předměty a drahokamy. Je na správci daně, aby předem odhadl, jaký bude rozsah soupisu movitých věcí, aby postačoval k uspokojení pohledávky. Cena se zjišťuje po nabytí právní moci exekučního příkazu. V soupisu u každé věci uveden odhad ceny správcem. Je pouze věcí správce, jaké má odborné znalosti a s jakou přesností se dokáže provést odhad. V případech, kdy by ocenění bylo složitější a vyžadovalo si odborné znalosti, může správce daně přibrat znalce. Za nikoliv jednoduchý je nutno považovat odhad tehdy, překračuje-li běžné životní zkušenosti a znalosti daňového exekutora, jakož i znalosti, které získal v praxi⁴⁶⁹. Pokud by byly sepisovány kulturní a národní památky, sbírky muzejní povahy, sbírkové předměty či jiné kulturní hodnoty, musí správce daně ustanovit znalce vždy⁴⁷⁰. Znalec by měl být ustanoven, i pokud by šlo o sepsání zlata a jiných drahých kovů a kamenů. Některé ceny jsou stanoveny přímo právním předpisem⁴⁷¹. Uvádím, že diskutovanou otázkou je, jakou formu má mít výsledek činnosti přibráného znalce. Může mít formu znaleckého posudku, odborného vyjádření nebo ale i pouhého písemného podání nebo podání ústního přímo do protokolu.⁴⁷² Protože přibrání znalce představuje další exekuční náklady, musí správce jeho přibrání pečlivě zvážit. Pokud je postaveno téměř na jistotu, že věc sice určitou hodnotu má, ale již předem lze konstatovat, že je neprodejná ani za nejnížší možné podání, je ustanovení znalce nadbytečné. Cena u sepsaných věcí musí být vždy uvedena, neboť od ní se odvíjí nejnížší dražební podání, které musí být uvedeno v dražební vyhlášce. Zvláštní režim pro oceňování platí u věcí, které se rychle kazí. Se zjištěním ceny správce daně nevyčkává na právní moc exekučního příkazu, tyto věci mohou být prodány již před jeho právní mocí. Za zjištěnou se v tomto případě považuje cena, kterou správce daně odhadl již při soupisu

⁴⁶⁶ BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1276. autor LAVICKÝ, Petr.

⁴⁶⁷ Srv. § 454 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶⁸ Srv. § 206 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁶⁹ TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 417.

⁴⁷⁰ Srv. § 209 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷¹ Zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷² BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. II. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 1291. autor LAVICKÝ, Petr.

těchto věcí jako předpokládaný výtěžek z jejich prodeje.⁴⁷³ Pokud by se odhad lišil od výše uspokojované pohledávky s příslušenstvím a byl nižší, musel by správce seznam doplnit, neboť zpeněžit lze pouze věci, které jsou sepsané. Správce daně může sepsat i věci dlužníka, které má u sebe třetí osoba. Pokud je třetí osoba odmítne vydat, musí tuto skutečnost správce daně sepsat do protokolu.

Daňový exekutor v nejčastějších případech provede označení sepsaných věcí viditelnou nálepkou s označením, kterým správcem daně a kdy byla věc sepsána⁴⁷⁴. Věci zvláštní povahy, jako jsou vkladní knížky, listinné cenné papíry, peníze, platební karty nebo drahokamy, odebere správce daně vždy⁴⁷⁵. Oba způsoby jsou ekonomicky nenáročné, není nutno zajišťovat jejich převoz a další skladování. Správce se může rovněž dohodnout s dlužníkem, že věci budou uschovány v jedné místnosti, která bude uzamčena a zapečetěna. Tento způsob především u fyzických osob není často využíván, neboť by mohlo dojít k omezení užívání bytu. DŘ ani OSŘ neřeší odpovědnost správce za odebrané věci. Dovození odpovědnost z § 747 OZ, kdy správce má převzetím věci stejné povinnosti jako schovatel. Povinností správce je řádné opatrování věci tak, aby byla chráněna před zničením, poškozením a ztrátou, ale i uskutečňování jiných činností, potřebných k tomu, aby věc byla zachována⁴⁷⁶. Předpokladem je existence vhodných skladových prostor správce daně nebo možnost zajištění jiné formy uskladnění u třetí osoby za úplatu.

O průběhu soupisu pořídí správce daně protokol, který má povahu veřejné listiny, správce daně má právo do protokolu zahrnout rozhodnutí, vyhlášená při jednání. Vlastní soupis movitých věcí tvoří přílohu protokolu. Odepření podpisu nemá vliv na použitelnost protokolu jako důkazního prostředku⁴⁷⁷. Pokud je dlužník soupisu přítomen, doručuje se krátkou cestou. Totéž platí pro doručení manželovi dlužníka, pokud jsou postiženy věci, patřící do společného jmění manželů a pro doručení případnému spoluvlastníkovi věci, pokud je jednání přítomen. Pokud dlužník, manžel nebo spoluvlastník není přítomen, doručuje se jim exekuční příkaz spolu se soupisem movitých věcí. Sepsané movité věci se prodávají v dražbě, kterou podrobně rozebírám v samostatné kapitole.

⁴⁷³ Srv. § 208 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷⁴ Srv. § 207 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷⁵ Srv. § 207 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷⁶ KNAPOVÁ, Marta a kol. *Občanské právo hmotné 2, díl třetí, Závazkové právo*. 4. aktualizované a doplněné vydání. Praha: ASPI Publishing, 2005, s. 285.

⁴⁷⁷ Srv. § 62 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

7.7 Daňová exekuce prodejem nemovitých věcí

Předmětem daňové exekuce prodejem nemovitých věcí musí být vždy nemovitost ve vlastnictví dlužníka. Postihnout lze i spoluvlastnický podíl. Při přiměřeném použití OSŘ^{478 479} lze dovodit, že daňová exekuce postihuje nejen vlastní nemovitost, ale i její příslušenství a movité věci, tvořící nedílnou součást nemovitosti. Za příslušenství tak lze považovat garáž, kůlnu, altánek, za movité věci například vestavěné skříně nebo kuchyňskou linku, ale také například vodovodní baterie nebo vanu. Příslušenství však tvoří i přípojky elektřiny, plynu, kanalizace rovněž i studna nebo trvalé porosty. Nemovité věci jsou definovány zákonem⁴⁸⁰ jako pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Mezi nemovitosti lze zařadit i byty a nebytové prostory ve vlastnictví dlužníka.⁴⁸¹ Spoluvlastnictví manželů vzhledem k nové právní úpravě se věnuji v samostatné kapitole této práce.

Nemovitost, která je předmětem dražby, musí být v exekučním příkaze přesně definována. Ve většině případů je nemovitost zapsána v příslušném katastru nemovitostí⁴⁸². Nemovitosti jsou vedeny na listech vlastnických pro jednotlivá katastrální území. U pozemků je uvedeno parcelní číslo a údaj, zda se jedná o stavební parcelu. Budova má evidováno číslo popisné nebo evidenční a je uvedeno, na kterém pozemku se nachází. Důležitý je i údaj o obci, pokud se tato odlišuje od katastrálního území. U bytů a nebytových prostor je vyznačena budova s vymezením číselného odlišení daného bytu nebo nebytového prostoru, případně pojmenování nebytového prostoru nebo popisem, pokud číslování chybí. U rozestavěných bytů jsou uváděny stejné údaje s vyznačením rozestavěnosti. U rozestavěné budovy je to údaj o pozemku, na kterém se nachází s vyznačením, že se jedná o rozestavěnou budovu. Může dojít i k situaci, kdy není stavba zkolaudována a tudíž není zapsána v katastru nemovitostí. Přesto je znaleckým posudkem oceněna rozestavěná stavba a nejenom pozemek, na němž stojí a který je jako jediný zapsán na listu vlastnictví. Exekuční příkaz musí obsahovat i konstatování, že exekuce se vztahuje i na příslušenství a součástí nemovitosti. Dlužníkovi je exekučním příkazem zakázáno, aby od okamžiku doručení exekučního příkazu s nemovitostí

⁴⁷⁸ S ohledem k přiměřenému použití OSŘ (§ 177 odst. 1) lze dovodit z § 335a odst. 2 OSŘ, že nařízení daňové exekuce se vztahuje přímo ze zákona na nemovitou věc se všemi jejími součástmi a příslušenstvím včetně movitých věcí, které jsou příslušenstvím nemovité věci (např. vestavěné skříně v bytě, jejichž užívání je spojeno s předmětným bytem), aniž by bylo potřebné je výslovně uvádět ve výroku exekučního příkazu. K odstranění možných nejasností v průběhu nařízené daňové exekuce ohledně rozsahu postižení předmětné nemovité věci by však bylo vhodné označit ve výroku exekučního příkazu nejen nemovitou věc jako věc hlavní, ale i její součásti a příslušenství.

⁴⁷⁹ Srv. § 335a zákona č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁸⁰ Srv. § 119 odst. 2 občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁸¹ Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁸² Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

nakládal buď převodem vlastnického práva, darováním, směnou nebo ji jinak zatížil a poučí dlužníka o tom, že takto učiněný právní úkon je absolutně neplatný. Zákaz se vztahuje i na zatížení věci ve formě znehodnocení nemovitosti a tím ovlivnění možného výtěžku z dražby. Další součástí exekučního příkazu je výzva k oznámení správci daně o předkupních právech, jiných právech a závadách s nemovitostí spojených. Předkupní právo věcné povahy je zapisováno v katastru nemovitostí, takže tuto informaci by měl správce daně zjistit přímo z listu vlastnického. Dlužník by měl správci sdělit předkupní práva obligační povahy, která v katastru nemovitostí nejsou uvedena. Pro sdělení údajů o předkupních právech a závadách poskytuje správce daně dlužníkovi patnáctidenní lhůtu. Tyto údaje mají vliv na doručování dražební vyhlášky. Pokud správce daně od dlužníka nezjistí například kdo je nájemce, může tomuto nájemci vzniknout škoda, za kterou v tomto případě odpovídá dlužník, který nesplnil své ohlašovací povinnosti z exekučního příkazu.

Pro nařízení exekuce je rozhodný stav v době zahájení řízení, tedy v okamžiku vydání exekučního příkazu. Vlastnické právo k nemovitosti, která je evidována v katastru nemovitostí na základě smlouvy, se nabyvá vkladem do katastru nemovitostí s účinky zpětně ke dni podání návrhu na vklad.⁴⁸³ Tímto může dojít i k situacím, že ke dni nařízení exekuce je již vlastníkem nemovitosti někdo jiný, ale vlastnické právo ještě na katastrálním úřadu není vloženo⁴⁸⁴. Exekuce nemůže být nařízena. V době elektronického přístupu do katastru nemovitostí může správce daně sledovat, zda se na příslušném listu vlastnickém neobjeví takzvaná plomba, která deklaruje skutečnost, že se s nemovitostí v katastru něco děje.

Exekuční příkaz se doručuje dlužníkovi a případným spoluvlastníkům a katastrálnímu úřadu, v jehož obvodu se nemovitost nachází. Katastrálnímu úřadu je následně doručeno vyznění o nabytí právní moci exekučního příkazu. V katastru nemovitostí je tato skutečnost vyznačena poznámkou na příslušném listu vlastnictví. V návaznosti na OSŘ⁴⁸⁵ by po nabytí právní moci měl být doručen i těm osobám, které mají předkupní právo, nájemní právo nebo jiné věcné právo, dále obecnímu úřadu v místě, kde má dlužník bydliště a bude vyvěšen na úřední desce správce daně.

Pro ocenění nemovitosti ustanoví správce daně vždy znalce v oboru oceňování nemovitostí. Znalecký posudek nesmí být starší jednoho roku. Nové ocenění se provede

⁴⁸³ Srv. § 2 odst. 3 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁸⁴ Podmínka, že ke dni zahájení řízení o výkon rozhodnutí prodejem musí být nemovitosti ve vlastnictví, je splněna i v případě, že po zahájení řízení byl rozhodnutím katastrálního úřadu povolen vklad vlastnického práva pro jinou osobu než povinného s účinky ode dne předcházejícího podání návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí. Usnesení nejvyššího soudu ze dne 26. 5. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1058/2003.

⁴⁸⁵ Srv. § 335b odst. 4 občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

pouze při významných změnách. Nemovitost za toto období může být významně zhodnocena, ale i znehodnocena, aniž by na tom měl dlužník podíl. Například v blízkosti nemovitosti bude vybudována dálniční přípojka. Znalec oceňuje nemovitost na základě zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. Ve znaleckém posudku musí znalec zohlednit a ocenit všechny závady, které se na předmětu prodeje vyskytují, věcná břemena,⁴⁸⁶ nájem bytů a další práva, která budou zatěžovat nemovitost i v budoucnu. Závady, které prodejem v dražbě nezaniknou, jsou vymezeny v § 231 odst. 1 písm. b); odkaz na § 336a odst. 2 OSŘ, v DŘ je to poznámka pod čarou, je v současné době v důsledku novelizace předmětného ustanovení v OSŘ již obsoletní.

Tato povinnost správce daně, a Jsou to věcná břemena, výměnky, nájemní a pachtovní práva váznoucí na předmětné nemovité věci, u nichž zájem společnosti vyžaduje, aby nemovitou věc zatěžovala i nadále. K právům a závadám podle § 231 odst. 1 písm. c) je možno zařadit např. zákaz zcizení nebo zatížení, vzdání se práva na náhradu škody na pozemku, budoucí zástavní právo, budoucí výměnek. Rozhodnutí o výsledné ceně nepodléhá přezkumu ve správním soudnictví. K uvedenému blíže rozsudek NSS 1 Afs 86/2008-42, ze dne 25. 6. 2008.

Soudní znalec by měl v posudku zohlednit i věcná břemena typu přípojek médií (plyn, elektřina, voda apod.), která nemusí být na první pohled patrná ani uvedená na listu vlastnictví. Cenu stanoví správce daně⁴⁸⁷, a to tak, že od ceny nemovitosti a práv s ní spojených odečte cenu závad, které v dražbě nezaniknou. Stanovení jednotlivých cen učiní správce daně formou rozhodnutí, každé ceně bude odpovídat samostatný výrok.⁴⁸⁸ Tato povinnost správce daně, a to stanovení ceny formou rozhodnutí se mi zdá být naprosto nadbytečná, neboť pokud správce daně zadá znalecký posudek, výsledná cena by měla být stanovena znalcem. Znalecký posudek je závazný neboť ani dle judikatury Ústavního soudu,⁴⁸⁹ není soudu bez závazných objektivních důvodů umožněno stanovit cenu jinak. Rozhodnutí o výsledné ceně se doručuje dlužníkovi, spoluvlastníkům, osobám, které přistoupily jako oprávněně

⁴⁸⁶ SPÁČIL. Josef. *Věcná břemena v občanském zákoníku*, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 12.

⁴⁸⁷ Srv. 221 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁸⁸ Pouze usnesením o ocenění nemovitosti může vzniknout právní skutečnost způsobující, že věcné břemeno zatěžující nemovitost dotčenou výkonem rozhodnutí jejím prodejem v dražbě nezaniká. Dražební vyhláškou takovou právní skutečnost již založit nelze. Usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 9. 7. 2004, sp. zn. 10 Co 502/2004. *Soudní rozhledy* č. 8/2005, Praha: C. H. Beck, 2005, s. 289.

⁴⁸⁹ Smyslem výkonu rozhodnutí je uspokojení oprávněného z výtěžku dražby předmětných nemovitostí. To však neznamená, že by soud mohl jít ve svém uvážení vymezeném ustanovením § 336a o. s. ř. tak daleko, aby odhadní cenu určil jakkoliv odchylně od ceny zjištěné odhadem soudního znalce, pokud by k tomu neměl skutečně závažné objektivní důvody. Nález Ústavního soudu ze dne 11. 7. 2001, sp. zn., I. ÚS 450/99.

osoby z jiných přerušných exekucí⁴⁹⁰ a osobám, které jsou správci známy jako osoby s právy nebo závadami, spojenými s nemovitostí a řádné doručení všem obeslaným osobám je předpokladem pro nabytí právní moci rozhodnutí o ceně. Rozhodnutí o ceně se doručuje i manželovi povinného, pokud postižená nemovitost patří do společného jmění manželů.⁴⁹¹ Snad zbývá pouze dodat, že proti rozhodnutí o stanovené ceně lze podat odvolání v patnáctidenní odvolací lhůtě a dražbu lze nařídít teprve po nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

⁴⁹⁰ Zákon č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁹¹ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2006, sp. zn. 20 Cdo 2329/2005.

8 Procesní ochrana při exekuci

Jak uvádí správní řád, peněžní exekuce se řídí zvláštním zákonem, a to daňovým řádem. Proto procesní ochrana při exekuci v mé práci je cílena především na exekuci nepeněžní. DŘ umožňuje po zahájení exekučního řízení odložit nebo zcela zastavit daňovou exekuci. Z moci úřední nebo na návrh dlužníka může exekutor částečně nebo úplně odložit výkon daňové exekuce, poté co byla zahájena dle ustanovení § 178 odst. 1 DŘ, zejména šetří-li skutečnosti rozhodné pro zastavení daňové exekuce, vyloučení předmětu exekuce ze soupisu věcí nebo existenci podmínky pro poseckání úhrady nedoplatku. Je ale na správním uvážení exekutora, jestli daňovou exekuci odloží.

8.1 Odložení a přerušování exekuce

Zde bych si dovoluji zmínit především zastavení exekuce bez návrhu tedy *ex offio*, neboť sporem o zastavení exekuce na návrh se zabývám v kapitole níže uvedené. Právní úprava používá termín povolení, v tomto případě bych spatřoval jako terminologicky případnější slovo nařízení. V praxi je zastavení exekuce bez návrhu málo používaná, je nutno zmínit odklad exekuce v případě, že povinný podá žalobu na zrušení rozhodčího nálezu v rozhodčím řízení. Soud v tomto případě musí nařídit odklad exekuce *ex offio*. Žaloba musí být podána včas ve lhůtě pro podání námitek a je jediným důkazem, předkládaným soudu. Soud v tomto případě nemá mnoho prostoru pro úvahy o nutnosti či vhodnosti tohoto opatření.

8.2 Zastavení exekuce a „jiný důvod“ jako přesah jednotlivých exekucí

Zde bych se rád zmínil především o zastavení exekuce bez návrhu tam, kde existuje důvod nepřipustnosti exekuce. Zastavení exekuce ne vždy znamená zastavení exekučního řízení jako celku. Důvod nepřipustnosti exekuce se může dotýkat pouze určité části vymáhaného nároku nebo určitého majetku. Soudní praxe i literatura jsou zajedno v závěru, že exekuce smí být nařízena jen na základě titulu, který je vykonatelný po stránce formální i materiální (§ 251 a § 261a o. s. ř.), a že musí být v každém stadiu řízení i bez návrhu zastavena, byla-li nařízena podle titulu, který tyto požadavky nesplňuje⁴⁹². V soudní praxi lze nahlédnout do Usnesení Nejvyššího soudu ČR, o zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. a) o. s. ř. soud rozhodne bez návrhu až poté, co usnesení o jejím nařízení nabylo právní

⁴⁹² DRÁPAL, Ljubomír; BUREŠ, Jaroslav, KRČMÁŘ, Jan a kol. *Občanský soudní řád. Komentář. II. díl. 7. vydání.* Praha: C. H. Beck, 2006, s. 1463.

moci⁴⁹³. Soud ex offio zastaví exekuci v případě absolutní nepřipustnosti a není úkolem soudu zkoumat ex offio přítomnost důvodů relativní nepřipustnosti exekuce⁴⁹⁴ jako je promlčení, existence práva nebo věcná legitimace. NSS připomněl svou judikaturu, podle níž se vady nalézacího řízení, s výjimkou vad způsobujících nicotnost exekučního titulu, nezkontrolují ani při nařízení výkonu rozhodnutí, a tudíž ani při soudním přezkumu exekučního příkazu. Naopak při posouzení návrhu na zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 DŘ lze zpochybnit vykonatelný exekuční titul a dosáhnout zastavení exekuce, obdobně jako je tomu u zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ. NSS tak v rozsudku ze dne 2. 8. 2019, sp.zn.: 8 Afs 250/2018-54 ve svém rozsudku otevřel a specifikoval, co může být „jiným důvodem“ pro zastavení exekuce, čímž otevřel tento „jiný důvod“ pro zastavení exekuce (nejen) v daňovém řízení, ale ukázal tím provázanost úpravy exekucí, přičemž tímto krokem Nejvyšší správní soud pomohl jak pro aplikace ustanovení § 181 odst. 2 písm. i) DŘ⁴⁹⁵, tak také ustanovení § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ., neboť doposud byly tyto „jiné důvody“ v judikatuře dovozovány pouze jednotlivě. Na základě rozboru judikatury ÚS týkající se zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ uvedl NSS výčet „jiných důvodů“ vedoucích k zastavení:

1. existence okolností, pro které další provádění výkonu je způsobitelné založit kolizi s procesními zásadami (byť mohou mít podklad v právu hmotném), na nichž je výkon rozhodnutí vybudován,

2. výkon rozhodnutí se přiči účelu, který se jím sleduje, totiž zajistit (efektivní) splnění povinnosti vyplývající z vykonávaného titulu,

3. výkon rozhodnutí by vedl ke zjevné nespravedlnosti,

4. výkon rozhodnutí by byl v rozporu s principy právního státu.

Podrobnosti případu

V konkrétním případě vydal Celní úřad pro Středočeský kraj (dále také jako „Celní úřad či žalobce“) vydal dne 19. 1. 2016 „Exekuční příkaz prodejem věcí movitých“. Tento příkaz byl vydán na základě 10 titulů (rozhodnutí). Dodatečnými platebními výměry rozhodl, že žalovaný dovezl tabákový odpad namísto zboží jím deklarovaného v celním prohlášení

⁴⁹³ Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 17.02.2010, sp. zn. 20 Cdo 496/2008.

⁴⁹⁴ FIALA, Josef. *Spory vznikající z podnětu výkonu rozhodnutí*. Praha: Acta Universitatis Carolinae Iudica (Monographie XVI), 1972. s. 29.

⁴⁹⁵ Tzv. „jiný důvod“ pro zastavení exekuce uvádí také zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který v ustanovení § 181 odst. 2 písm. i) stanoví, že správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.

a zároveň byla žalobci doměřena daňová povinnost včetně cla. S ohledem na to, že návrh žalobce Celní úřad zamítl, napadl žalobce toto zamítavé rozhodnutí Celního úřadu o návrhu na zastavení daňové exekuce i samotný exekuční příkaz samostatnými žalobami u Krajského soudu v Praze, který žaloby spojil ke společnému projednání, přičemž následně žaloby zamítl s odůvodněním, že vyměřovací a daňová řízení jsou oddělená, tedy námitkami proti exekučnímu příkazu nelze brojit proti daňovému nedoplatku.

Dle názoru Krajského soudu v Praze se soud již nemůže zabývat respektive zpochybňovat souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází daňového řízení.

Námitkami proti exekučnímu příkazu nelze účinně brojit proti samotnému daňovému nedoplatku, stanovenému samostatným správním rozhodnutím, a následný soudní přezkum může být zaměřen zejména na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekučního titulu. Soudní přezkum proto v těchto případech lze označit za do určité míry omezený a koncentruje se na případné „vybočení“ z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce (srov. rozsudek rozšířeného senátu čj. 2 Afs 81/2004-54, č. 791/2006 Sb. NSS).

Nejvyšší správní soud poukázal na svůj rozsudek ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 8/2008, který ani zrušení dodatečného platebního výměru (exekučního titulu) nemá vliv na zákonnost exekučního příkazu, nicméně odpadnutí exekučního titulu musí být zohledněno v samotném vymáhacím řízení.

Dále poukázal na skutečnost, že zásada oddělenosti vyměřovacího a exekučního řízení není neprolomitelná; v tomto rozsahu je úvaha krajského soudu i žalovaného nesprávná. Naopak okolnosti uváděné stěžovatelem mohou představovat důvody pro zastavení daňové exekuce a exekuční tituly i uložené povinnosti z nich plynoucí by měly být k námitce navrhovatele zkoumány. Zejména pak obecně tehdy, je-li namítáno, že jsou zde okolnosti, pro které další provádění výkonu je způsobilé založit kolizi s procesními zásadami, na nichž je výkon rozhodnutí vybudován, že se výkon rozhodnutí přičí účelu, který se jím sleduje, že by výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti nebo byl v rozporu s principy právního státu. Dále NSS poukazuje na judikaturu ÚS, kdy s poukázala na skutečnost, vztahující se k důvodu zastavení exekuce dle § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř. proto, že výkon rozhodnutí je nepřijatelný, neboť je tu jiný důvod, pro který rozhodnutí nelze vykonat.

Použitelnost závěrů o exekuci v civilním řízení pro exekuci dle DŘ potvrdil Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 8. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 9/15, č. 338/2017 Sb., odst. 24, v němž uvedl, že „závěry k jiným důvodům“ podle civilní procesní úpravy tak lze, s přihlédnutím

k případným zvláštnostem, považovat za přenositelné k jiným důvodům‘ podle daňového řádu“. Z uvedeného tedy plyne, že i v řízení exekucním je za určitých podmínek možné uplatnit námitky vůči nalézacímu řízení a jeho výsledku. Protiústavnost exekučního titulu může za těchto podmínek hodnotit i exekuční soud a vyvodit z toho patřičné důsledky.“ NSS poukazuje také na nález ÚS ze dne 1. 4. 2019, sp.zn.: II. ÚS 3194/18, který podtrhuje možnost soudů zabývat se v rámci exekučních řízení, že pokud jsou vady zásadního charakteru u exekučního titulu je jejich povinnost výkon rozhodnutí zastavit podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ také v případech, v nichž by výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti, nebo byl dokonce v rozporu s principem právního státu.

Nejvyšší správní soud je tedy přesvědčen, že *„S ohledem na judikaturu Ústavního soudu nelze bezvýjimečně trvat na závěru o oddělenosti nalézacího řízení a exekučního řízení. I v řízení exekucním lze úspěšně zpochybnit vykonatelný titul, což povede k zastavení exekučního řízení, neboť je tu jiný důvod, pro který nelze v exekuci pokračovat.“* Na základě uvedeného pak Nejvyšší správní soud v odstavci 28 rozsudku shrnuje, co může být „jiným důvodem“ pro zastavení exekuce, přičemž podle Nejvyššího správního soudu se vždy musí jednat o důvody jasné, na první pohled zřejmé. Pokud je osoba povinná navrhne, má soud, případně správní orgán povinnost se jimi zabývat. Podle názoru Nejvyššího správního soudu „při zkoumání, zda exekuční titul netrpí zásadními vadami, není relevantní, zda a jak efektivně hájí povinný svá práva v nalézacím řízení.“

Výše uvedené je třeba podrobit kritice a zamyslet i nad tím, zda takto nastavený prostředek není jen další berlíčkou do rukou dlužníků a nepopírá skutečný smysl exekučního řízení – v případech, kdy už nejde ani tak o to, aby byla exekuce vedena po právu a nebyla více, než je zapotřebí narušena práva povinného, ale kdy se jedná o zásah do práv oprávněného a nadměrné zvýhodnění povinného na úkor oprávněného. Ano, účelem formulace „z jiných důvodů“ je právě možnost využití více důvodů pro zastavení exekuce s ohledem na vyvíjející se potřeby společnosti, ale nesmíme zapomenout ani na negativní stránku tohoto ustanovení, a to značnou nejistotu pro oprávněného.

Pro tyto případy je zapotřebí určitého balancování mezi dvěma protichůdnými zájmy, aby nedocházelo kvůli silnému prostředku obrany povinného k nespravedlnosti na straně druhé. Ačkoliv je formulace nepřipustnosti „z jiných důvodů“ velice silným prostředkem pro ochranu a obranu povinného, ani na toto ustanovení se nemůže povinný plně spoléhat, a i on musí dodržovat zásadu *vigilantibus iura skripta sunt*. Pro vady exekučního titulu současná soudní praxe pod vlivem zejména náleзовé judikatury Ústavního soudu ale aplikuje § 268 odst. 1 písm. h) i v mimořádných případech, kdy exekuční titul splňuje požadavky materiální

vykonatelnosti a má účinky závaznosti pro účastníky a všechny orgány ve smyslu § 159 a odst. 3, takže i soud je ve vykonávacím (exekučním) řízení takovým titulem vázán, ale výkon rozhodnutí na základě takového exekučního titulu by vedl ke zjevné nespravedlnosti, nebo byl dokonce v rozporu s principy právního státu. Nezohlednění těchto kritérií při rozhodování o zastavení výkonu rozhodnutí představuje porušení základního práva na soudní ochranu podle čl. 36 odst. 1 LPS. Zatímco důvody zakotvené pod písmeny a) až g) jsou důvody konkrétními, důvod uvedený pod písmenem h) je formulován všeobecně a jeho účelem je umožnit, aby výkon rozhodnutí byl zastaven i v jiných závažných případech, které pro jejich možnou rozmanitost nelze s úplností předjímat, resp. podrobit konkrétnímu popisu například IV. ÚS 3216/14, II. ÚS 2357/16, I. ÚS 2456/16, II. ÚS 3194/18.

Případně důvodem pro zastavení výkonu rozhodnutí (exekuce) podle § 268 odst. 1 písm. h) je specifické jednání oprávněného, v jehož důsledku provádění výkonu rozhodnutí (exekuce) by rovněž vedlo ke zjevné nespravedlnosti, a jež proto nemůže požívat soudní ochrany. Jelikož v těchto případech zastavení výkonu rozhodnutí je výjimkou ze zásady, že soud ve vykonávacím (exekučním) řízení nepřezkoumává věcnou správnost exekučního titulu, neboť je dle § 159a odst. 3 exekučním titulem vázán, k zastavení výkonu rozhodnutí (exekuce) by mělo docházet jen ve zcela výjimečných případech. Jedná se o efektivní prostředek k ochraně a obraně povinného⁴⁹⁶, ovšem je třeba připustit, že se musí zohlednit jednotlivé nároky oprávněných a soud by měl zvážit všechna pro a proti a nepřipustit „odpustek“ těm, kteří se nechtějí dodržet své závazky, což platí i pro oprávněné⁴⁹⁷ a jejich součinnost s exekučními orgány. Bude zajímavé sledovat, jaký vliv rozsudek bude mít na další vývoj judikatury a jak se projeví do aplikační praxe soudů v budoucnu.

⁴⁹⁶ O specifické jednání povinného mající za následek zastavení výkonu rozhodnutí podle § 268 odst. 1 písm. h) OSŘ jde například tehdy, jestliže povinný způsobí započtením zánik vymáhané pohledávky před nařízením výkonu rozhodnutí (NS Cpj 159/79, Rc 21/1981), nebo nastane-li okolnost, že dluh povinného z titulu převzala před nařízením výkonu jiná osoba (KS v Plzni 13 Co 390/97).

⁴⁹⁷ Rušivou okolností při provádění výkonu rozhodnutí je například skutečnost, že oprávněný neposkytne součinnost při výkonu rozhodnutí odebráním věci tím, že odebrané věci odmítne převzít (KS v Plzni 11 Co 446/97), nebo rušivou okolností při provádění výkonu rozhodnutí (exekuce) je dohoda oprávněného s povinným, uzavřená před vydáním či po vydání exekučního titulu, jíž se oprávněný zavázal před podáním návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí (exekuce) tento svůj záměr povinnému oznámit a projednat s ním důvody tohoto svého záměru, kterou oprávněný porušil, a je proto dán jiný důvod, pro který nelze rozhodnutí vykonat; takováto dohoda je tedy způsobilá být důvodem k zastavení výkonu rozhodnutí (exekuce) podle § 268 odst. 1 písm. h) (NS 21 Cdo 4289/2013, Rc 75/2014).

9 Komparace se slovenskou právní úpravou

9.1 Daňový řád

Poslední kapitolu zaměřuji na srovnání českého DŘ a slovenského Daňového poriadku v oblasti exekučního řízení. Na Slovensku platí právní úprava daňové exekuce zákonem č. 563/2009 Z. z. o správě daní (dále jen „daňový poriadok“), změněný a doplněný zákonem č. 331/2011 Z. z. a implementuje prvky e-Governmentu, tedy zjednodušenou elektronickou komunikaci mezi správcem daně a daňovými subjekty za účelem zvýšení oboustranné informovanosti a snížení byrokracie⁴⁹⁸.

Exekuce je upravena hlavou IV., §§ 88 až 153 a na rozdíl od české úpravy obsahuje přesnou definici daňové exekuce jako nucený výkon pro vymožení daňového nedoplatku, snížení daňového nedoplatku, zaplacení jiných peněžitých plnění na základě rozhodnutí, úhradu exekučních nákladů a hotových výdajů. Daňové exekuční řízení je ve slovenském DŘ definováno v § 88 odst. 1 jako: *[...] řízení, ve kterém správce daně z úřední moci vymáhá daňový nedoplatek, jiné peněžité plnění uložené rozhodnutím, exekuční náklady a hotové výdaje.*

Daňová exekuce, jakožto procesní stádium daňového exekučního řízení je definováno v § 94, dle kterého se *jedná o nucený výkon, kterým se vymáhá zaplacení daňového nedoplatku nebo snížení daňového nedoplatku, zaplacení jiných peněžních plnění uložených rozhodnutím a úhrada exekučních nákladů a hotových výdajů.* Na rozdíl od české právní úpravy, slovenský daňový řád v souvislosti s daňovým exekučním řízením a daňovou exekucí nestanovuje subsidiární použití zákona č. 99/1963 Zb., občiansky súdny poriadok.

Cíl obou právních úprav je stejný a to nucené vymožení daňových nedoplatků, stejný je i postup správce daně při informování daňového poplatníka o existenci daňového nedoplatku. Je ponecháno na vůli správce, zda daňového poplatníka neformálně o nedoplatku uvědomí.

Jako velmi pozitivní vidím, že slovenská právní úprava upravuje komplexně daňové exekuční řízení, kdy je toto postaveno jako samostatný právní proces bez možnosti využití dalších obecných procesních norem. Čini tímto exekuční řízení daleko přehlednější. Daňová exekuce je podřazena pod daňové exekuční řízení, které je samostatným právním procesem. Správce daně vydává tři samostatná rozhodnutí a to rozhodnutí o zahájení exekučního řízení, daňovou exekuční výzvu a daňový exekuční příkaz.

⁴⁹⁸ E-Government [online]. Aplikace.mvcr.cz, [cit. 15. října 2021]. Dostupné na <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/micr/egovernment/default.htm>>.

Český DŘ připouští pouze jedno rozhodnutí a exekuční příkaz, kterým se exekuce zahajuje a slovenské daňové exekuční řízení se tak zdánlivě jeví jako delší a složitější. Právní normy DP jsou v mnoha ohledech odlišné ve způsobech provádění daňové exekuce, dle mého názoru mnohem přehlednější. Pokusil jsem se o komparaci jednotlivých právních úprav v systematickém řazení podle slovenské právní úpravy.

Daňová exekuce prováděná srážkami ze mzdy je obdobná v obou právních úpravách. Rozdíl spatřuji v tom, že podle DP správce daně plátcí mzdy pouze oznamuje den zahájení exekuce a následně mu doručuje exekuční příkaz. Správce daně se může s dlužníkem dohodnout, že mu plátce mzdy bude srážet částku nad hranici životního minima až do výše 150 %. DP přesně definuje částky, které nemohou být daňovou exekucí postiženy bez odkazu na další právní předpisy.⁴⁹⁹ Toto pojetí právní úpravy je na Slovensku daleko podrobnější a výstižnější a daňovému subjektu i plátcí mzdy tak umožňuje lepší orientaci danou jedním zákonem.

Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu vedeného v bance mnoho odlišností neobsahuje, DP je obsáhlejší ve výčtu druhů daňové exekuce a vymezuje peněžité a nepeněžité pohledávky, které nelze postihnout exekucí, např. státní sociální dávky poskytované podle zvláštních předpisů, dávky v hmotné nouzi, příspěvky na podporu náhradní péče o dítě. Jako velmi pozitivní v DP spatřuji nepostihnutelnost peněžních prostředků na účtu, které jsou určeny na výplatu mezd zaměstnanců daňového dlužníka, byť jen pro nejbližší daňové období. Pro českou úpravu musíme opět hledat podporu v občanském soudním řádu.

Daňové exekuce prodejem věcí movitých obsahuje mnoho zásadních rozdílů. DP je mnohem podrobnější a v definicích preciznější. V § 117 odst. 2 DP jsou taxativně určeny věci, které jsou z exekuce vyloučeny a definuje běžné oděvní součásti a obvyklé vybavené domácnosti, DŘ neřeší vyloučení věcí vůbec, OSŘ pouze demonstrativně. Samotného mne nejvíce zaujalo vyloučení domácích zvířat a studijní literatury z exekuce ve slovenské právní úpravě.

Podle české právní úpravy⁵⁰⁰ jsou z výkonu rozhodnutí a exekuce u podnikatele vyloučeny věci z jeho vlastnictví, které nezbytně potřebuje pro výkon své činnosti s vyloučením těch věcí, na kterých vázne zástavní právo. Slovenský právní řád chrání pouze soukromé podnikatele, hospodařící na půdě, pokud by exekuce ohrozila plynulý provoz

⁴⁹⁹ Český daňový řád odkazuje na občanský soudní řád.

⁵⁰⁰ Srv. § 322 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů.

rostlinné a živočišné výroby. Českým právním řádem jsou lépe chráněni soukromí podnikatelé.

Prodej movitých věcí probíhá dle obou úprav dražbou. Nejnižší dražební podání dle DŘ činí jednu třetinu zjištěné ceny, dle DP nejméně tři čtvrtiny zjištěné ceny. Z tohoto je patrné, že dle DP lze očekávat vyšší výtěžek z dražby, na opačné straně ale menší zájem ze strany dražitelů. Při opakované dražbě se cena snižuje na 70 % zjištěné ceny, což znamená snížení ceny o 5%. Pokud dražba není ani po tomto snížení úspěšná, může správce přistoupit k prodeji na základě nabídky obálkovou metodou. Nabídnutá cena musí činit minimálně 60 % ceny zjištěné. DŘ pouze uvádí, že dražbu je možno opakovat, pokud lze předpokládat, že věc bude prodána. Exekuce prodejem věcí movitých je slovenskými správci daně hojně využívána, dle mého povědomí především prostřednictvím exekutora. Slovenský DP se v této části upraven tak, že mu porozumí i laik, a to jak v otázce samotného soupisu movitých věcí, tak i obrany proti jejich neoprávněnému zahrnutí do soupisu.

Daňová exekuce odebráním peněz v hotovosti a jiných věcí, u kterých nedochází k prodeji, nemá v DŘ ekvivalentní ustanovení a je přiřazena pod prodej věcí movitých. Dle DP správce daně může exekuvovat peněžní prostředky nad 165 EUR a stejně jako u exekuce příkázáním pohledávky z bankovního účtu nelze zabavit finanční prostředky, určené na výplatu mezd zaměstnanců daňového dlužníka. Vkladní knížky zapíše správce daně do seznamu, tuto pak předloží bance spolu s daňovým exekučním příkazem a je oprávněn finanční prostředky vybrat a naložit s nimi jako s výtěžkem z dražby movitých věcí.

Daňová exekuce prodejem cenných papírů rovněž nemá ekvivalent v DŘ. Správce daně cenné papíry od dlužníka převezme, zabezpečí jejich úschovu a prostřednictvím obchodníka s cennými papíry zajistí jejich prodej. DŘ označuje cenné papíry jako věci zvláštní povahy spolu s platebními kartami, drahými kovy, polodrahokamy a drahokamy.

Daňová exekuce prodejem věcí nemovitých je v DP obdobná jako v DŘ. Odlišnosti spatřuji v postupu správce daně, který dle DP vydává tři samostatná rozhodnutí, a to rozhodnutí o zahájení exekučního řízení, daňovou exekuční výzvu a daňový exekuční příkaz. Cena dražené nemovitosti se dle DP i DŘ jednotně stanovuje znaleckým posudkem. Rozdíl je v hranici nejnižšího podání, které činí u slovenské úpravy 100% ceny ze znaleckého posudku, v úpravě české 2/3 stanovené výsledné ceny. Výše dražební jistiny dle DP je stanovena správcem daně a musí činit nejméně polovinu nejnižšího dražebního podání, úprava DP vyžaduje složení nejméně poloviny vyvolávací ceny. Z výše uvedeného je zřejmé, že ve slovenské úpravě je kladen důraz na solventnost dražitele již při složení jistiny a je předpokládán vyšší výnos z dražby. Výše nejnižšího podání a jistiny takto koncipovaná může

vyvolat i opačný efekt a nutnost dražbu opakovat. Tedy vynaložit další finanční prostředky na úhradu nákladů a hotových výdajů za opakovanou dražbu. DP umožňuje správci provést opakovanou dražbu, a to s vyvolávací cenou ve výši 90% znaleckého posudku, při opětovném opakování pak správce daně může cenu snížit až na 75% ceny ze znaleckého posudku. Česká právní úprava je poněkud benevolentnější a umožňuje správci daně již při první opakované dražbě cenu snížit až na polovinu výsledné ceny. Správce daně může přistoupit při neúspěchu opakované dražby k prodeji na základě nabídky obálkovou metodou s cenou, která stejně jako u věcí movitých musí činit minimálně 60 % ceny ze znaleckého posudku. Mám za to, že česká právní úprava dává správci daně větší možnosti pro realizaci daňové exekuce prodejem věcí nemovitých. Vyžaduje to však odbornost v dané problematice a znalost regionálních cenových map. Lukrativní nemovitost tak může prodávat v opakované dražbě za cenu vyšší než je polovina výsledné ceny, u nemovitosti, kde je pochybnost o jejím prodeji již na počátku, může přistoupit v opakované dražbě až na polovinu výsledné ceny. Na druhé straně možnost slovenského správce daně použít nabídkovou metodu celé exekuční řízení zjednodušuje a zefektivňuje.

Daňovou exekuci prodejem podniku nebo jeho části nelze dle českého právního řádu provést, pokud by ji vykonával správce daně. Tato pravomoc je svěřena pouze soudům a exekutorům. DP správci daně tento způsob daňové exekuce umožňuje s podpůrným využitím § 5 a §§ 476 až 488 Obchodního zákoníka. Je to jediná nekompletní exekuční norma v DP. Daňová exekuce prodejem podniku nebo jeho části se provádí formou dražby. Cena je stanovena znaleckým posudkem. Vyvolávací cena je stanovena ve výši 90% ceny z první dražby, v opakované je pak cena snížena na 75% ceny z první dražby a při použití nabídkové metody může být cena snížena až na 60%. Práva a povinnosti z pracovně právních vztahů přechází na nabyvatele a nelze dražit samostatně obchodní jméno podniku.

Daňovou exekuci postižením majetkových práv spojených s obchodním podílem společníka v obchodní společnosti rovněž český DŘ nezná. Částečně ji lze podřadit pod postižení jiných majetkových práv⁵⁰¹. DP pojímá úpravu komplexně, a to s taxativním vyjmenováním postižitelných práv spojených s obchodním podílem. Exekuci lze postihnout vyrovnávací podíl, podíl na zisku a podíl na likvidačním zůstatku. Pokud má daňový dlužník podíl na movitém a nemovitém majetku nebo k jiným majetkovým hodnotám, provede správce daně exekuci, odpovídající druhu majetku.

⁵⁰¹ Srv. § 192 a § 193 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Dalším podstatným rozdílem obou právních úprav je výše exekučních nákladů. Česká právní úprava stanoví k úhradě 2 % z částky, pro kterou je exekuce nařízena, dle slovenské úpravy jsou to 2 % z vymáhaného daňového nedoplatku, výše je závislá na výsledku daňového exekučního řízení. Rozdílné je rovněž rozpětí minimálních a maximálních náhrad, a to dle DŘ v částkách minimálně 500 Kč a nejvýše 500 000,- Kč, dle DP nejméně 16 EUR nejvíce 16 600 EUR. DP taxativně vyjmenovává způsoby daňové exekuce, kdy se exekuční náklady neurčují, a to u srážky ze mzdy, přikázání pohledávky, odebrání peněz v hotovosti a věcí, u kterých nedochází k prodeji, dále pak u prodeje cenných papírů a postižením majetkových práv spojených s obchodním podílem společníka obchodní společnosti. Z tohoto dovozují, že slovenský dlužník hradí exekuční náklady pouze při daňové exekuci formou prodeje věcí movitých a nemovitých nebo prodeje podniku nebo jeho části. Český daňový dlužník postižený exekucí je povinen k úhradě nákladů u všech typů exekucí, platební povinnost mu vzniká například i u daňové exekuce přikázáním pohledávky nebo srážkami z mezd.

Daňový poriadok v úvodním ustanovení § 88 odst. 5 řeší souběžně probíhající exekuce. Jestliže proti stejnému subjektu probíhá více exekucí, jejímž předmětem je jiný majetek povinného, mohou se tyto exekuce vykonat zároveň. V této situaci platí, že správce daně může úhradu daňového nedoplatku uplatnit v rozvrhovém jednání podle zákona č. 233/1995 Z.z., o súdnych exekutorech a exekučnej činnosti (dále jen „exekučný poriadok“). V případě, kdy na stejný majetek povinného je vedeno vícero exekucí, přičemž daňová exekuce je řízením nejstarším, má přednost daňová exekuce. Jestliže by jiná probíhající exekuce započala před exekucí daňovou, je správce daně oprávněn dohodnout se se soudním exekutorem na výkon exekuce. Primát má tedy na základě výše uvedeného exekuce daňová. Ohledně nákladů exekuce rozlišuje daňový poriadok exekuční náklady za výkon odebrání a za výkon prodeje a dále hotové výdaje správce daně. Povinnost hradit má daňový dlužník a to do osmi dnů ode dne doručení rozhodnutí o jejich výši. Výše nákladů za výkon odebrání činí 2 % z vymáhaného daňového nedoplatku. Paušální částka je ve výši 16 € a její maximální výše je 16.600 €. Tyto náklady je daňový dlužník povinen uhradit v případě, kdy správce daně (nebo jeho pověřený zaměstnanec) oznámí daňovému dlužníkovi důvod svého příchodu a sepíše úvodní větu protokolu o soupisu movitých věcí. Náklady za výkon prodeje jsou stanoveny ve výši 2 % z vymáhaného daňového nedoplatku. Zákon opět upravuje minimální a maximální částku nákladů za výkon prodej v rozmezí od 16 € do 16.600 €. Dlužník je povinen náklady za výkon prodeje uhradit v okamžiku, kdy došlo k započetí dražby, anebo byla sepsána úvodní věta protokolu o dražbě. Hotové výdaje správce daně jsou hrazeny v

jejich skutečné výši a to i v případě, kdy k výkonu daňové exekuce vůbec nedošlo. Slovenský daňový řád příkladmo uvádí v § 149 odst. 8 položky znalečného, nájemného a pojistného jakožto výdajů správce daně.

Právní základ obou právních úprav je stejný, založený na jednom zákonu. Český DŘ, ač jeho vývoj trval více jak deset roků, stále neosahuje komplexní úpravu exekucí. V mnoha ustanoveních odkazuje na použití OSŘ, možnosti správce daně jsou omezeny u exekucí formou prodeje podniku a jeho části nebo v daňové exekuci postižením majetkových práv spojených s obchodním podílem společníka v obchodní společnosti. Slovenskému správci daně byly svěřeny větší pravomoci, supluje činnost soudců a exekutorů. Na druhé straně jsou na něj kladeny vyšší nároky na odbornost. Lze konstatovat, že slovenská právní úprava rychleji a pružněji zareagovala na požadavky daňové praxe.⁵⁰² Ze srovnání jednotlivých způsobů exekuce a dalšího výše uvedeného vyplývá, že slovenská úprava exekucí je mnohem pružnější a efektivnější, obsahuje komplexní úpravu a její použití je srozumitelnější oproti stále nedokonalé a nekomplexní úpravě exekucí dle českého DŘ.

9.2 Správný poriadok a jeho komparace s civilní exekucí

Tuto kapitolu zaměřuji na srovnání správní a civilní exekuce na Slovensku. Výkon správních rozhodnutí je upraven na Slovensku ve více právních odvětvích a můžeme tak obecně dělit na výše uvedenou daňovou, celní, správní exekuci a konečně civilní.

Výkon rozhodnutí upravuje jak Správný poriadok⁵⁰³, exekuci civilní upravuje Exekučný poriadok.⁵⁰⁴ Esenciální podobně jako v České republice je především postavení věřitele a dlužníka tedy osobní aspekt exekuce, účinky spojené s doručením exekučního příkazu, možnost obrany dlužníka a třetích osob, efektivita exekucí přičemž srovnání podobně jako v České republice může přinést několik závěrů. Příslušnou úpravu můžeme charakterizovat z více pohledů ať už charakteristika osobní (vztah dlužník, věřitel), tak považuji za klíčové některé instituty exekuce jako je exekuční příkaz, efektivita exekuce, výkon exekuce, přičemž se nabízí jak možnost srovnání mezi ČR a SR tak ze vzájemného porovnání úpravy ve Správním poriadku.⁵⁰⁵ Správný poriadok upravuje výkon rozhodnutí v páté části, která v druhém oddílu pouze rámcově a upravuje vymáhání peněžitých plnění. Lze konstatovat, že jde o relativně samostatné stádium správního řízení, které, má jen fakultativní povahu,

⁵⁰² Zákon č. 280/2009 Sb., zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁰³ Zákon č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správný poriadok) v platném znění.

⁵⁰⁴ Zákon č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti v platném znění.

⁵⁰⁵ Zákon č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správný poriadok) v platném znění.

tj. do úvahy přichází jen v případě, pokud je rozhodnutím správního orgánu uložena povinnost, kterou adresát dobrovolně nesplnil.

Jak jsem již zmínil výkon rozhodnutí upravený Správnym poriadkom nepředstavuje jediný procesní postup, v rámci kterého se realizuje nucený výkon povinností v oblasti veřejné správy. Aktuálně je na Slovensku více systémů upravujících výkon správních rozhodnutí a to jak exekuci daňovou⁵⁰⁶, celní⁵⁰⁷, správní a v neposlední řadě civilně právní exekuci. To může způsobovat, podobně jako v České republice, že taková vícekolejnost jednotlivých exekucí zapříčiňuje nepřehlednost, komplikovanost a způsob jakým se účinně bránit, tedy buď vůči účastníkům, nebo vůči nesprávnému úřednímu postupu. To však neplatí pro daňové a celní úřady jako i Sociálnu poisťovňu⁵⁰⁸, tyto instituce tak činí ve vlastní pravomoci. Správce daně, postupuje ve smyslu ustanovení § 88 ods. 1 Daňového poriadku, které stanoví, že daňové exekučné řízení, v kterém správce dane samostatně z úřední moci vymáhá daňový nedoplatek, jiné peněžní plnění uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdaje. Ve vztahu Občianskeho súdneho poriadku⁵⁰⁹ odkazuje Správny poriadok přiměřené použití příslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku a je tak v poměru subsidiarity.⁵¹⁰ Správny poriadok v ustanovení § 72 ods. 2 výslovně stanovuje, že účastník řízení nebo vymáhající správní orgán, anebo ten, o kom to ustanovuje zákon, můžou podat návrh na soudní výkon rozhodnutí anebo návrh na vykonání exekuce soudním exekutorem. Z toho lze učinit závěr, že správce daně nemá při uskutečňování výkonu rozhodnutí na výběr a musí sám vymocit uloženou povinnost. Podle Správneho poriadku možno peněžní pohledávku, která nebyla uhrazená v tzv. pariční lhůtě, vykonat srážkami ze mzdy, příkázáním pohledávky anebo prodejem movitých a nemovitých věcí. Tento taxativní výpočet může změnit jen jiný zákon, který je v poměru speciality k Správnému poriadku.

Komparativně lze tvrdit prostým náhledem do obou předpisů, že soukromý exekutor má více možností, než jsou možnosti správního orgánu, přičemž exekutor může vést exekuci několika způsoby současně a tím efektivně reagovat na majetkové poměry povinného. Mám za to, že úprava jednotlivých způsobů exekuce ve Správním poriadku není komplexní a dostatečná a to z důvodu, že buď subsidiárně odkazuje na ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, nebo upravuje jen velmi stručně a rámcově. Některé způsoby pak chybí a to se může projevit ve slabé vymožitelnosti pohledávek. Exekutor soudní, má i více oprávnění

⁵⁰⁶ § 88 a násl. Zákona č. 563/2009 Z. z. o správě daní (daňový poriadok) v platném znění.

⁵⁰⁷ § 61 Zákona č. 199/2004 Z. Z. Colný zákon a o zmene v platném znění.

⁵⁰⁸ § 225a Zákona č. 461/2003 Z. Z. v platném znění.

⁵⁰⁹ § 303 až § 311 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v platném znění.

⁵¹⁰ § 303 až § 311 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v platném znění.

například při zabezpečení majetku povinného před zničením apod.⁵¹¹ tak, aby lépe ochránil uspokojení pohledávky oprávněného. Souběžně s tímto je velice důležitý profesionální respektive personální aspekt, kdy na soudního exekutora jsou kladeny výši nároky z hlediska jeho odbornosti, praxe, vysokoškolského vzdělání⁵¹² oproti Správnému poriadku, které realizuje zaměstnanec s nižším personálním aspektem, než je exekutor.

Stejně tak kontrolní činnost⁵¹³, kdy dohled na exekutory vykonává příslušný exekuční soud, Slovenská exekutorská komora, nebo Ministerstvo spravdnosti Slovenské republiky. Podobný systém kontroly ve Správním poriadku taktéž chybí. Toto srovnání by snesl i SŘ a EŘ. Materiální zabezpečení a dlouholetá zkušenost exekutorů, jejichž kanceláře jsou vybaveny a přizpůsobeny na vymáhání pohledávek zajistí rychleji majetek povinného a vhodnějším způsobem jej zabezpečí např. uložit do úschovy a následně prodat ve veřejné dražbě. Rychlejší se může jevit i doručování písemností mimo úřední hodiny či obvyklou pracovní dobu a samozřejmě jistou motivací je odměna exekutora. Průvodní zásadou, která ovládá exekuční řízení podle Exekučního poriadku je ovládané zásadou dispoziční, tedy, že řízení se zahajuje na návrh oprávněného či toho, který prokáže, že na něj přešlo právo z rozhodnutí. Při výkonu podle rozhodnutí podle Správného poriadku se uplatní mimo dispoziční zásadu i zásada oficiality, což znamená, že výkon rozhodnutí se uskutečňuje na návrh účastníka konání anebo toho kdo vyhotovil výkaz nedoplatků. Za předpokladu, že bude uplatněna zásada dispoziční, aktivně procesně legitimovaným subjektem k podání návrhu je ten subjekt, kterému přísluší určité právo vůči jinému subjektu exekučního řízení. V případě zásady oficiality je aktivně procesně legitimovaným subjektem ve smyslu Správného poriadku vymáhající správní orgán a tento by měl tuto exekuci započít z vlastního podnětu. Vymáhající správní orgán je ten, který v prvním stupni vydal rozhodnutí, schválil smír, nebo vyhotovil výkaz nedoplatků a je nutné jej diferencovat od orgánu, který následně uskuteční samotný výkon rozhodnutí.

Může také nastat situace, kdy vymáhající správní orgán je totožný s orgánem uskutečňujícím výkon rozhodnutí. Takovým orgánem uskutečňujícím výkon rozhodnutí může být jednat příslušný správní orgán a jednat podobně jako v České republice exekutor. Na základě § 73 Správního poriadku činí výkon rozhodnutí správní orgán, který ve věci rozhodl v prvním stupni, neurčí-li zákon jinak. Tento výkon je pak realizován prostřednictvím zaměstnance příslušného správního orgánu, který je ve státně-zaměstnaneckém poměru

⁵¹¹ Srv. § 66 zákona č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti v platném znění.

⁵¹² Srv. § 9 zákona č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti v platném znění.

⁵¹³ Srv. § 113a zákona č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti v platném znění.

ve smyslu zákon a státní službě⁵¹⁴ V souladu § 80 odst. 1 takto činí zaměstnanec pověřený uskutečněním výkonu rozhodnutí činí jednotlivé úkony podle písemného příkazu, který vydá orgán uvedený v § 73. Tímto příkazům je povinný se prokázat. Podmínky, které by měl z hlediska zákona splňovat zaměstnanec příslušného správního orgánu, jsou jednodušší než podmínky, které musí splňovat občan v pozici soudního exekutora. Tento vykonává svou činnost nestranně a nezávisle. Při výkonu exekuční a jiné činnosti úřadu je exekutor vázán Ústavou Slovenské republiky, ústavními zákony, mezinárodními smlouvami podle čl. 7 odst. 2 a 5 Ústavy Slovenské republiky, zákony, jinými všeobecné závaznými právními předpisy vydanými a rozhodnutím soudu vydaným v předmětném exekučním řízení.

Taktéž je zde Státní dohled na činnosti Slovenské komory exekutorů a činnosti exekutorů. Na druhé straně Správní poriadok toto ponechává výlučně na činnosti a pravomoci správního orgánu, bez toho, aby ho kontroloval jiný orgán, a chybí tak přímá kontrola.

Další rozdíl spočívá v ochraně povinného při doručování povinností, která se uplatňuje v exekučním řízení podle ustanovení Exekučného poriadku ve větší intenzitě. Rozdíl spočívá v tom, že zákon počítá s fyzickou osobou podnikatelem/nepodnikatelem. V případě, že fyzická osoba je podnikatelem, vede exekuci soudní exekutor a současně i správní orgán, tak se oznámení o začátku výkonu považuje za doručené, jakmile si adresát písemnost do tří dnů od jejího uložení ne poště nevyzvedne, avšak soudní exekutor se musí opětovně pokoušet o doručení písemnosti, přičemž fikci u doručení u fyzické osoby nepodnikatele nepřipouští. Možnost obrany povinného v exekučním konání je stanovena 14 denní lhůtou na podání námitek ode dne doručení oznámení o zahájení exekuce.

Do poučení je exekutor povinen uvést tuto možnost a stejně tak poučit povinného o výši soudního poplatku za podané námítky. Tyto námítky mají odkladný účinek, který spočívá v tom, že do rozhodnutí soudu o námítkách není možné provést výkon exekuce, tedy takovou exekuci dokonat, maxima v daném případě je u peněžitých plnění v tom, že můžete prostředky povinného zablokovat, avšak není možné poukázat je oprávněnému. Naproti tomu Správní poriadok zakotvuje institut námitek v § 76, kde v odst. 1 uvádí, že námítky je možné podat proti jednotlivým úkonům a opatřením spojeným s výkonem rozhodnutí.

Možnost podání námitek nepodléhá koncentraci a tak může být podána prakticky kdykoliv až do skončení výkonu rozhodnutí, případně může být stanovena lhůtou, kterou určí příslušný orgán. O námítkách podle Správního poriadku rozhoduje orgán uskutečňující výkon rozhodnutí. Tyto námítky nemají odkladný účinek, takže správní orgán provádějící výkon

⁵¹⁴ zákon č. 400/2009 Z.z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v platném znění.

rozhodnutí může v tomto výkonu pokračovat. Odkladný účinek je přiznán jen v případě, že by mohlo dojít k tzv. nenahraditelné újmě.⁵¹⁵ V okamžiku vydání exekučního příkazu se realizuje konkrétní způsob samotné exekuce, taktéž i výkonu rozhodnutí podle Správneho poriadku. Rozdíle je především v obsahových náležitostech exekučního příkazu a v podmínkách jeho vydání. Např. je stanoveno, že exekutor může vydat exekuční příkaz až po uplynutí lhůty na uplatnění námitky proti exekuci nebo po tom, kdy bude dlužníkovi doručeno rozhodnutí soudu o námitkách, kterým byly námitky zamítnuty.

Správny poriadok také nestanovuje žádné pravidlo, které by stanovovalo, jakým způsobem se má rozhodnutí nuceně vykonat. Výběr jednoho z uvedených způsobů je tedy ponechán na rozhodnutí oprávněného (v řízená na návrh) nebo z podnětu vymáhajícího správního orgánu (v případě výkonu rozhodnutí ex offa).

I na Slovensku řeší skutečnost, jestli zavedením soudních exekutorů nepostrádá správní exekuce svůj smysl a to i podle možností a okolností, které mají okolní země v (Česká republika, Polsko, Rakousko, Maďarsko, Spolková republika Německo), které taktéž mají ve svém právním řádu zakotvenu správní exekuci a to buď obecně, nebo ve zvláštním zákonu.⁵¹⁶

V roce 2017 byl realizován výzkum, kde bylo dotázáno na Slovensku 58 obcí (cca 2 procenta všech slovenských obcí), jejímž cílem bylo záměrem bylo zjištění, jestli obce spíše realizují správní exekuci nebo tuto delegují na soukromého exekutora, tedy podat návrh na výkon exekuce soudním exekutorem. Bylo zjištěno, že výkon rozhodnutí podle Správneho poriadku preferovalo 54 procent obcí. Z hlediska daňových exekucí (místní poplatky atp.) realizovalo 69 procent respondentů. Z tohoto lze usuzovat, že na Slovensku má správní exekuce své místo a za předpokladu výše uvedených parametrů lze upřednostnit správní exekuci před podáním návrhu na výkon exekuce soudním exekutorem.

Některé obce dokonce takový postup, kdy si vymůžou pohledávku sami považují za rychlejší a hospodárnější. Problematické bylo zejména nedostatečné personální zabezpečení, absence vzdělání a zaškolení zaměstnanců a také komplikovaná a náročná právní úprava.⁵¹⁷ Domnívám se, že i přiměřenost exekuce je samozřejmě namístě. V ustanovení § 77 Správneho poriadku je zakotvená zásada proporcionality, na základě které je správní orgán při výběru konkrétního způsobu povinný volit také prostředek, který co

⁵¹⁵ Srv. § 55 odst. 2 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní v platném znění.

⁵¹⁶ TÓTHOVÁ, K. *Výkon rozhodnutí v správnom konaní*. In VRABKO, M. [et al.] *Správne právo procesné. Všeobecná časť. 2. vyd.* Bratislava: C. H. Beck, 2019. s. 268

⁵¹⁷ HAVELKOVA, M. *Výkon správnych rozhodnutí obcami ako spôsob optimalizácie verejnej správy*. In *Administracja Publiczna a Gospodarka*. Warsaw: Ius Publicum, 2018, s. 392-402.

nejméně postihuje účastníka řízení a vede ještě k samotnému cíli exekučního řízení. Dodávám, že ovšem jen za situace, kdy má exekutor možnost výkonu exekuce v přiměřeném čase a efektivně. Pokud jiný způsob provedení exekuce není realizovatelný, povinný odmítá jakkoliv exekuci řešit, necht' je právo oprávněného vymáháno všemi zákonnými prostředky a to i soukromým exekutorem. To např. znamená i prodejem nemovitosti, neboť žijeme v právním státě, a tudíž nelze upřednostňovat práva dlužníka nad právy oprávněného.

Závěr

Předmětem mé disertační práce je správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech daňových. Má domněnka, že se v dnešní době jedná o téma velmi aktuální, se v plném rozsahu potvrdila. Do dnešního dne existuje celá řada problematických otázek i nedostatků právní úpravy v oblasti především daňové exekuce, které jsou řešeny s poměrně spornými závěry.

Jsou právní principy součástí platného daňového práva a mají svůj základ v právních předpisech?

Podstatná část principů je i nadále pravděpodobně odvozována z předpisů nejvyšší právní síly. Mám na mysli především Ústavu a Listinu, a to konkrétně to, že čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že daně a poplatky lze ukládat pouze na základě a v mezích zákona. Listina zde stanoví konkrétní průlom do vlastnického práva, které je jinak v podstatě nedotknutelné. Není totiž jiného právního odvětví, kde by docházelo k tak častým změnám právní úpravy, jako v právu daňovém. Výjimkou nejsou několikanásobné novelizace jednoho zákona v jednom roce a to vše s minimální legislativní dobou.

Za trend lze označit přijetí novely zákona, jejíž účinnost je roztržena do několika měsíců, ne-li roků, přičemž v průběhu času dochází k postupným novelizacím ještě neúčinné novely. Co je podstatné krom toho, že metody výkladu práva jsou fakticky akceptovány, je to, která metoda se kdy použije a jaké jsou jejich vzájemné vztahy (zde by se také mohlo hovořit kupříkladu o principu priority metody výkladu gramatické).

Došel jsem k závěru, že v daňovém právu je prioritní metoda výkladu gramatického, pokud výsledek výkladu je výsledkem výhodným pro osobu zúčastněnou na správě daní, tedy pro slabší osobu v daňově právním vztahu. Selže-li metoda první, je norma nejasná a nejasnost je třeba odstranit prioritně pomocí metod výkladu systematického a teleologického, případně podpůrně metodou výkladu historického.

Vedou-li metody k odlišným výsledkům, je nutno aplikovat pravidlo *in dubio mitius* a zvolit řešení výhodnější pro osobu zúčastněnou na správě daní. To je mj. výsledkem působení principů ovlivňujících tvorbu práva, když tyto nutí zákonodárce k formulaci jasných, bezrozporných a očekávatelných právních předpisů.

Mám za to, že v daňovém právu platí modifikovaná metoda gramatického výkladu zákona, když je prostoupena standardními prvky systematické metody výkladu. Toliko ke gramatické metodě výkladu. Metody výkladu systematického a teleologického již s principy běžně pracují. Jejich role nastupuje v případě nejasného textu zákona, typicky při

interpretaci neurčitých právních pojmů a správního uvážení, popřípadě při odstranění mezer v právu.

V práci jsem dostatečně u jednotlivých principů zdůraznil, zda jsou součástí textu zákona či Listiny a Ústavy. Pokud ano, v rámci systematické metody výkladu vstoupí do interpretace a případy jsou schopny samy o sobě uzavřít, respektive odstranit nejasnost zákona (v podstatě hovořím o zaplnění mezery v zákoně, která je odstraňována použitím jiného kusu právního řádu).

Význam právních principů, vycházím-li z pojetí mnou výše uvedeného, roste ve spojení se snahou využít právní principy za účelem poznatelnosti, definovatelnosti a posouzením samostatnosti právního odvětví. Zde se shoduji s Wintrem, který tímto způsobem také roli právních principů pojímá. V práci jsem se snažil postihnout naprostou většinu významných právních principů, které se dle mého názoru v daňovém právu aplikují. Od principů spojených s tvorbou daňového práva jsem se postupně dostal až k principům spojených s čistým fungováním daňového exekučního a správně exekučního procesu. Závěry, které jsem k jednotlivým principům učinil, determinují fungování a specifika právního odvětví správního a daňového exekučního práva.

K faktoru komplexnosti exekuce je stanovena tato otázka:

Je model správní a daňové exekuce právní úpravy komplexní?

Mám za to, že všechny exekuce vycházejí ze stejného základu. Dle mého názoru je v aktuálním stavu právní úprava vymáhání nepeněžitých plnění ve SŘ dostatečná k tomu, aby podle ní bylo exekuční řízení efektivně provedeno. Mám však za to, že v praxi není tato četně úprava tolik využívána, což má za následek, že není příliš judikatorně prozkoumaná a není ji tak možno řádně porovnat s dalšími exekucemi. Právní úprava tedy není do takové míry podrobena praktickému uplatnění, a z toho důvodu postrádá potřebné podněty pro vylepšení a její další nasměrování.

Myslím, že důvody, které mohou k méně časté aplikaci správního řádu vést, jsou v zásadě dva. Prvním je celkově nižší počet správních exekucí v České republice, např. oproti exekucím civilním, který způsobuje, že se z výkonu správních rozhodnutí stává specializovaná agenda, se kterou se správní orgány zkrátka tak často nesetkávají.

Na tuto úvahu navazuje důvod druhý, a to přenášení agendy správních exekucí na soudní exekutory viz níže. Míra aplikace SŘ se dostane zdejší právní úpravě potřebný impuls, který může vést k jejímu vylepšení a zajištění i praktického fungování správních exekucí vymáhajících plnění nepeněžitých charakteru.

Rychlejší rekodifikace civilního procesu zvýrazní sporový charakter exekučního řízení. Samotná tato skutečnost do určité míry předznamenává nevyhnutelnost změny koncepce procesní úpravy exekučního procesu v ČR. Na druhé straně není možné ignorovat skutečnost, že právě některé instituty mají pevné zakotvení a bude na zákonodárci, aby správně poměřil, jakým způsobem se legislativně vypořádat s jednotnou koncepcí exekuce.

Myslím si, že legislativní proces by měl při jednotlivých novelizacích civilní exekuce (OSŘ a EŘ) a novelizacemi v DŘ a SŘ dbát na jednotnost a předejít výkladovým problémům. Typicky např. novela EŘ č. 45/2013 Sb. o obětech trestných činů. V § 47 odst. 3 bylo ustanoveno, že „*exekuci na majetek povinného, na který se vztahuje rozhodnutí o zajištění vydané v trestním řízení, lze provést jen po předchozím souhlasu příslušného orgánu činného v trestním řízení.*“ DŘ a SŘ takto novelizován nebyl a taková úprava tam absentuje. Zůstává otázkou, zda např. správce daně souhlas orgánu činného v trestním řízení potřebuje či nepotřebuje. Opačně např. DŘ novelizoval provedení exekuce na majetek nabytý jako substituční jmění, kdy zákonodárce výslovně stanovil, že takovýto majetek lze postihnout daňovou exekucí. Pohledávky z nejširšího okruhu exekučních titulů a doplňuje tak výkon rozhodnutí prováděný soudem a orgány veřejné správy. Objevují-li se úvahy o zavedení výhradně exekuce prováděné soudními exekutory, je nutno poznamenat, že daňová exekuce by v takovém případě měla být stále zachována, neboť stát musí mít možnost si sám vymoci určitá peněžitá plnění a nespolehat se pouze na existenci soudních exekutorů, tedy osob od státu odlišných. Exekuce provedená podle EŘ a prováděná soudními exekutory je univerzální možností vymoci vykonatelnou pohledávku pohledávky z nejširšího okruhu exekučních titulů a doplňuje tak výkon rozhodnutí prováděný soudem a orgány veřejné správy. Jsem pro variantu zachování exekuce podle EŘ při zachování DŘ jako *lex specialis* na vymáhání peněžitých plnění směřujících do veřejných rozpočtů.

Ohledně srovnání se zahraničím mám za to, že česká právní úprava je, co se týče možného vymáhání daňových nedoplatků soudními exekutory, unikátní. Jak v případě Slovenska, Polska i Německa, je proces daňové exekuce striktně záležitostí správců daně, především pak finančních nebo celních úřadů. Výjimku tvoří právě Slovensko kde daňový poriadok, upravuje vymáhání nedoplatků na místních poplatcích (tj. tam, kde je správce daně obec) skrze soudní exekutory. Ve srovnávaných úpravách je striktně oddělována daňová (správní) exekuce vedená správními orgány od exekuce civilní vedené exekutory nebo soudy. Je nutno závěrem podtrhnout, že i v České republice jsou tendence, že by vymáhání daňových pohledávek mělo být čistě záležitostí správních orgánů, konkrétně celní správy. Takové řešení by více vyhovovalo celkové koncepci správy daní, v rámci které má správce daně zabezpečit

krom jiného i zaplacení daně. Na straně druhé je nutné se ptát, zda jsou v současnosti celní úřady technicky a personálně připraveny na nový nápad veškerých v úvahu připadajících daňových pohledávek. A pokud nikoliv, je otázkou, zda je investice na rozšíření kapacit návratná ve vztahu k vymoženému plnění.

Ohledně systémového řešení a většího dohledu státu bychom mohli de lege ferenda zvážit vytvoření „*Státní exekutorské agentury*“, ve které by byly pohledávky za dlužníky, přičemž je pravděpodobné, že drtivá většina těchto dlužníků by byly nepodnikající fyzické osoby.

Jedním z úkolů této agentury by bylo vytvořit model zacházení s jednotlivými pohledávkami, který by legislativně, právně a ekonomicky (případně s příslušnými ohledy sociálními) řešil danou problematiku.

Tato agentura by v základní rovině své činnosti pokračovala ve vymáhání pohledávek stejnými metodami, jako to dělají exekutorské úřady, nicméně by mezi její povinnosti a úkoly patřilo také sdružení pohledávek za jedním dlužníkem. Státní exekutorská agentura by také mohla sloužit jako veřejný subjekt informující věřitele o bonitě dlužníků. Nabízí se totiž úvaha, zda by v budoucnu nebylo vhodné u chronicky předlužených fyzických osob přenést část zodpovědnosti za splácení pohledávek na samotné úvěrující věřitele, kteří často zneužívají neznalosti dlužníků. Také by byl vytvořen všeobecně přijatelný stav, kdy by věřitel spolupracoval jenom a pouze s exekutorskými úřady, které si zvolil a nadto se Státní exekutorskou agenturou; tento mechanismus by nezpůsobil přílišné zvýšení transakčních nákladů a zároveň by eliminoval vznik tzv. marných nákladů na „neopodstatněné úkony“, které jsou v současnosti u vícečetných exekucí nejpálčivější.

Ve skutečnosti by bylo možné – v nějaké nedaleké budoucnosti – uvažovat o možnosti, že po přehodnocení pohledávek a jejich inventarizaci, by agentura docházela spolu s věřiteli na straně jedné a dlužníkem na straně druhé k dohodám o částečném umoření pohledávek a jejich následném odpisu (šlo by o možnost podobnou, jakou nabízí v institutu oddlužení insolvenční řízení, to je však dostupné pouze dlužníkům, kteří disponují dostatečným příjmem či majetkem).

Činnost takové agentury by pochopitelně vytvářela nároky na státní rozpočet, na druhé straně by ale agentura umožnila racionální shromáždění zcela problémových pohledávek a problémových dlužníků, přičemž je zde nutné zdůraznit, že existence těchto pohledávek je v podstatě „nekonečná“ a nemá z ekonomického pohledu jakékoliv oprávnění.

Plnění z nich bude vždy nebo s naprostou pravděpodobností nižší než náklady vynaložené na jejich vymáhání. Znovu je ale nutné říci, že jakékoliv takové přijaté řešení by

právně a daňově mělo vycházet vstříc věřitelům (systémovým i nesystémovým) a dbát na to, aby jejich práva (ač reálně bezcenná) byla brána v potaz a respektována.

Výhoda takové agentury ze společenského hlediska je zjevná. Pokud v České republice již nyní existuje asi 100 000 lidí se třemi či více exekucemi jejich majetku a pokud průměrný počet exekucí na jednoho dlužníka dosáhl 5,8 exekuce, pak jde o situaci neudržitelnou a vzniká zde relativně značná skupina obyvatel, jejichž finanční budoucnost v podstatě neexistuje.

Úkolem mé dizertační práce není spekulovat nad společenskými a psychologickými důsledky takové situace (případně demografickými), nicméně je zjevné, že tyto nutně musí být velmi vážné a devastující. Minimálně následky pak takové, že je možné diskutovat o neobvyklých a neopakovatelných postupech k jejich řešení.

Zákonodárce správně zakotvil subsidiární použití OSŘ při daňové exekuci, a to i s přihlédnutím k bohaté judikatuře vážící se k civilní exekuci a k možnosti využití poznatků nauky občanského práva procesního. Civilní exekuce upravená exekučním řádem a prováděná soudními exekutory je univerzální možnost vymáhání vykonatelné pohledávky, neboť umožňuje vymáhat

Dalším neřešenou oblastí jsou pravidla, cílem první části práce je zodpovězení výzkumné otázky: **„Je cílem zásady přiměřenosti co možná nejmenší zatížení osoby postižené exekucí?“** a následně konkrétněji: **„Za předpokladu, že zákon hovoří o zjevném nepoměru mezi náklady spojenými s vymáháním a výší nedoplatku, je správní orgán povinen ještě před vlastní volbou způsobu vymáhání či je povinností správního orgánu vyhodnotit potenciální dopady v podobě nákladů spojených se zvoleným způsobem vymáhání?“**.

Zabezpečení vymáhání daňových nedoplatků soudními exekutory je zakotveno v § 175 odst. 1 DŘ, které je nutné vykládat ve smyslu výše uvedené zásady přiměřenosti, která sleduje cíl správy daní, přičemž dle jazykového výkladu platí, že správce daně nesmí daňový subjekt při takovém postupu zatěžovat náklady exekuce, které jsou ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku. Jaká je výše nákladů exekuce (ať již správní či daňové) či její poměr k vymáhanému nedoplatku je ve zjevném nepoměru, DŘ ani SŘ nepřináší. Odborná literatura taktéž k problematice mlčí. Lze též poukázat na skutečnost, že do roku 2015 nebylo provádění exekuce daňových pohledávek soudními exekutory předmětem jediného rozhodnutí soudů vyšších instancí. Mám za to, že pokud má správní orgán (správce daně) či soud při volbě způsobu vymáhání pohledávky na výběr, je povinen volit cestu pro dlužníka ekonomicky nejvýhodnější. Náklady exekuce trojnásobně převyšující vymáhanou částku již lze považovat za nepřiměřené. Stále však řada správních orgánů a soudů vymáhá i malé pohledávky,

v rozporu s rozhodnutím Ústavního soudu, prostřednictvím exekutorů. Tento postup je však nezákonný. Na druhou stranu však Ústavní soud ve výše uvedeném rozhodnutí poukazyval na skutečnost, že je nutno vzít v potaz i druhé hledisko. Obecný soud musí totiž dále uvážit, zda i tam, kde je takovýto zjevný nepoměr mezi exekučně vymáhanou pohledávkou a exekučně postihnutým majetkem, je možné provést exekuci jiným způsobem, tj. lze důvodně předpokládat uspokojení pohledávky oprávněného v přiměřeném časovém úseku.

Přiměřenost v této záležitosti je třeba zvažovat nejen s přihlédnutím k majetkovým poměrům povinného, ale i s ohledem na to, do kdy lze po oprávněném ještě spravedlivě požadovat, aby posečkal s uspokojením své pohledávky, a v jaké době lze (při zvoleném způsobu exekuce) očekávat vydobytí pohledávky. Správní orgány tedy musí každý případ posuzovat individuálně. Za situace, kdy exekuci jiným způsobem nelze pohledávku oprávněného v přiměřeném čase nebo vůbec uspokojit, nebude navrhovaný způsob provedení exekuce zřejmě nevhodný ani tehdy, jestliže cena předmětu, z něhož má být uspokojení pohledávky dosaženo, značně převyšuje výši pohledávky.

Dalším neřešenou oblastí pravidla, kterými se řídí, či by se měli řídit správci daně při výběru konkrétního soudního exekutora a na základě jakých kritérií ho zvolit. V úvahu připadají především správci daně podřízeni rezortu Ministerstva financí a Ministerstva spravedlnosti. V neposlední řadě je vhodné zkoumat, zda se daňová exekuce prováděná správcem daně podle DŘ či SŘ liší od exekuce vedené soudním exekutorem podle zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád, a podle zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád.

Ustanovení nelze vykládat v tom smyslu, že správce daně při existenci nepoměru není oprávněn vůbec zahájit vymáhání, ačkoliv tomu přísně gramatický výklad v určitých ohledech může napovídat. Při posuzování ustanovení je třeba jít cestou výkladu teleologického, popřípadě systematického. Účel ustanovení směřuje jednoznačně ke zvolení způsobu vymáhání. Správce daně by se tak měl snažit vymáhat nedoplatek daňovou exekucí provedenou vlastními silami a na soudního exekutora by se měl obracet jen v případě nařízení exekuce, která není v DŘ upravena nebo k jejímu vedení není správce daně oprávněn (např. postižení závodu, prodej zástavy v případě, kdy dlužník je odlišný od vlastníka zástavy, nařízení exekuce na základě úspěšné odpůrčí žaloby apod.), nebo v případě, že nemá dostatečné personální a materiální zázemí pro vedení určitého typu exekuce. Ani v OSŘ či EŘ neexistuje konstrukce, kdy by nebylo možné vymáhat dlužné částky, protože náklady na vymáhání převyšují dlužnou částku.

Účelem ustanovení je právě zákonnou konstrukcí nutit správce daně ke zvolení způsobu vymáhání, který co nejméně zatíží dlužníka, tedy zejména využít vlastních

možností k vymožení nedoplatku. Volbu způsobu vymáhání může dlužník napadat formou žaloby na ochranu před nezákonným zásahem dle § 82 SŘS. Zjevnost či nezjevnost nepoměru obou částek by měla být především na individuálním vážení jednotlivého správce daně v každém jednotlivém případě.

Vzhledem k tomu, že zákonodárce použil neurčitý pojem, přesouvá se jeho bližší konkretizace do oblasti soudní interpretace. Výkladem zjevného nepoměru mezi náklady vymáhání a vymáhanou částkou se judikatura dlouhodobě nezabývala. První zásadní konkretizaci přinesl až rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 8 As 143/2014-47, ze dne 31. 6. 2015. Na podkladě výše uvedených právních závěrů Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu je v současnosti postupně přejímán názor, že náklady spojené s vymáháním jsou zjevně nepřiměřené, převyšují-li trojnásobně dlužnou částku. Na základě výše uvedených právních závěrů Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu je v současnosti postupně přejímán názor, že náklady spojené s vymáháním jsou zjevně nepřiměřené, převyšují-li trojnásobně dlužnou částku. Řada exekučních soudů proto v současnosti při takovém (ne)poměru zavazuje soudního exekutora k zamítnutí exekučního návrhu oprávněného⁵¹⁸, případně takto vedenou exekuci zastavují. Ovšem ani v samotném určení trojnásobku nepanuje do dnešních dnů judikatorní shoda.

Správní orgán či soud by měl při svém rozhodování, zda exekuci pověřit soudního exekutora či pohledávku vymáhat vlastními silami nebo prostřednictvím celního úřadu, vždy zvážit, jaká bude výše nákladů s tím spojená v souvislosti s vymáhanou částkou. Jednoznačné jsou tedy zejména případy, kdy správní orgán či soud vymáhá částky ve výši stokorun. V případě bagatelních částek není možné a přípustné, aby došlo k delegaci na soukromého exekutora a takový postup by měli soudy rozhodnout ve prospěch exekutora. To v konečném důsledku by mělo vést k tomu, že náklady by měl dost k uhrazení správní orgán, případně pokud je exekutor bdělý, měl by takový návrh odmítnout. Ohledně nákladů je pak nutno vyřešit některé procesní otázky tedy zda náklady brát v plné výši či poloviční výši.⁵¹⁹

⁵¹⁸ Postupem dle § 43a odst. 6 zákona č. 120/2001 Sb., Zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů.

⁵¹⁹ NSS rozhodnutí č. j. 8 As 143/2014-47, ze dne 31. 6. 2015 poměřuje poměr dlužné částky a nákladů exekuce v plné výši, svůj postup však blíže neodůvodnil

Názory jednotlivých soudů⁵²⁰ na poměrování nákladů exekuce ve snížené či nesnížené výši se často různí, a to i v rámci senátů jednoho soudu. Mám za to, že takové náklady by měly být v poloviční výši. Pokud budu brát formálně literu zákona tj. DŘ, *náklady [...] které bude daňový subjekt povinen uhradit, se osobně přikláním k poměrování nákladů v poloviční výši*. Náklady ve snížené sazbě jsou totiž účtovány v každém exekučním řízení vedeném soudním exekutorem a až nesplněním vymáhané povinnosti ve lhůtě dle § 46 odst. 6 EŘ dojde k jejich navýšení.

Mohu jistě tvrdit, že každý povinný má možnost uhradit náklady exekuce pouze v poloviční výši. Opačně nemohu potvrdit, že každý povinný by musel uhradit náklady exekutora v plné výši. Druhý důvod pro uvedený závěr nacházím ve skutečnosti, že nelze přičítat nesplnění zákonné povinnosti na straně povinného k možnému zamítnutí exekučního návrhu oprávněného nebo k zastavení již probíhající exekuce. Ovšem existují i protichůdné názory.⁵²¹

Tyto náklady v poloviční sazbě exekutor účtuje v každém exekučním řízení a až nesplněním vymáhané povinnosti ve lhůtě dle § 46 odst. 6 EŘ dojde k jejich navýšení. Lze tedy postavit najisto, že každý povinný má možnost uhradit náklady exekuce pouze v poloviční výši. Opačně však nelze dojít k závěru, že každý povinný by musel uhradit náklady exekutora v plné výši.

Druhý důvod pro uvedený závěr nacházím ve skutečnosti, že nelze přičítat nesplnění zákonné povinnosti na straně povinného k možnému zamítnutí exekučního návrhu oprávněného nebo k zastavení již probíhající exekuce. Nicméně lze odkázat i na závěry jiných autorů, zastávajících opačný přístup.

Pokud správní orgán poruší svou povinnost a pověří vymáháním pohledávky soudního exekutora, přestože náklady spojené s tímto způsobem vymáhání budou ve zjevném

⁵²⁰ Městský soud v Praze v usnesení ze dne 20. 10. 2017, č. j. 53 Co 336/2017-12 své přihlédnutí k plné výši nákladů exekuce zdůvodňuje skutečností, že nelze předem předpokládat, že by povinný splnil vymáhanou povinnost ve lhůtě dle § 46 odst. 6 zákona č. 120/2001 Sb., Zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů., ve spojení s ust. § 11 odst. 1 exekučního tarifu. Naproti tomu Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v rozhodnutí ze dne 10.5.2017, č. j. 52 A 7/2017-71 a Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci v rozhodnutí ze dne 13.6.2017, č.j. 65 A 28/2017-30 při poměrování dlužné částky a nákladů spojených s vymáháním vycházely ze snížené sazby nákladů exekuce. Též jiný senát Městského soudu v Praze v usnesení č. j. 11 Co 392/2017-14, ze dne 6. 11. 2017 připouští možnost poměrování nákladů v poloviční výši podle § 11 odst. 1 exekučního tarifu.

⁵²¹ TĚŽKÝ, Václav a JANTOŠ, Michal. *Přiměřenost exekučních nákladů v oblasti místních poplatků. UNES – účetnictví a daně pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, organizační složky státu a nevýdělečné organizace*, Wolters Kluwer, a.s., 2015, XIII, 9/2015, s. 15-19.

nepoměru k výši dlužné částky, má dlužník právo se takovému postupu bránit a činit kroky k zastavení nezákonné exekuce. Vždy bude záležet na aktuálním stavu řízení.

Každopádně se správní orgán takovým postupem dopustí nezákonného zásahu, proti kterému je přípustná soudní žaloba. Otázka je zde i na samotné zastoupení advokátem, respektive právní pomoc v takové věci. K této problematice se opakovaně v minulosti vyjadřoval Ústavní soud⁵²², přičemž neopodstatněné navyšování nákladů exekučního řízení označil za zneužití práva. Ústavní soud ve svých rozhodnutích dovedl, že nelze připustit, aby se civilní soudní řízení místo poskytování ochrany stalo výlučně nástrojem sloužícím k vytváření snadného a nijak neodůvodněného zisku na úkor protistrany. Mám za to, že i v exekučním řízení jsou prostřednictvím § 52 odst. 1 EŘ použitelná ustanovení upravující náhradu nákladů nalézacího a exekučního řízení.

Obecným kritériem pro hodnocení nákladů řízení včetně odměny za úkon právní služby advokáta je již zmiňovaná účelnost, ale i obecná zásada přiměřenosti a zákazu zneužití práv viz § 2 OSŘ. Je však nutné nedopustit se paušalizujících závěrů, tedy libovůle, přičemž musí být vždy pečlivě váženo rozhodnutí v konkrétní věci, v níž je neúčelnost posuzována.

Posouzení účelnosti jednotlivých úkonů advokáta patří v zásadě do rozhodovací činnosti soudního exekutora, když případné vady rozhodnutí by měly být řešeny procesními opravnými prostředky, které má účastník k dispozici.

Kárná odpovědnost exekutora by mohla nastat pouze v situaci extrémního vybočení ze zákonem stanoveného postupu, pod něž lze podřadit porušení zřejmého a nesporného ustanovení zákona, případně jeho interpretaci naprosto extrémním a nepřijatelným způsobem. Kárně odsouzen Nejvyšším správním soudem byl tedy např. soudní exekutor, který v řízení neoprávněně navyšoval náklady právního zastoupení, přestože advokát v rámci provádění exekuce neučinil žádný úkon právní služby.

Závěrem je nutno podtrhnout, že při poměrování nákladů soudního exekutora a správce daně, který vede exekuci dle daňového řádu zásadní si uvědomit, že v případě daňové exekuce je dlužník povinen hradit náklady již za samotné nařízení daňové exekuce. Pokud by došlo v průběhu daňové exekuce k prodeji movitých či nemovitých věcí, bylo by třeba dlužníku předepsat též náklady za výkon prodeje. Případně vzniklé hotové výdaje vymáhajícího orgánu by pak musely být též předepsány k úhradě dlužníkovi. Výsledná částka nákladů daňové exekuce se v takovém případě může přibližovat částce snížených nákladů soudního exekutora. Je-li ovšem exekuce u soudního exekutora zastavena z důvodu

⁵²² Rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 16. 1. 2021, sp. zn. IV. ÚS 1881/11.

nemajetnosti povinného, je ve smyslu ust. § 89 EŘ povinen k úhradě vzniklých nákladů exekuce oprávněný, ovšem lze očekávat, že takové náklady si ponese exekutor sám, respektive exekuce bude zastavena s tím, že soudní exekutor nemá právo na náhradu nákladů exekuce.

Po zodpovězení těchto výzkumných otázek by mělo dojít k vyvrácení či potvrzení hypotézy, že: **„Správní orgán volí způsoby vymáhání soukromým exekutorem s ohledem na zásadu přiměřenosti zejména s ohledem na celkové náklady řízení.“**

Hypotéza byla potvrzena a vymáhání správního rozhodnutí na peněžité plnění prostřednictvím soudního exekutora má v tuzemském právním řádu nepochybně své místo. Činnost soudních exekutorů může být efektivnější, rychlejší a ve svém důsledku i výhodnější jak pro oprávněného tak i pro povinného. Vždy je však nutné důsledně posuzovat jednotlivá zákonná kritéria (mimo jiné opakovaně zmiňovanou zásadu přiměřenosti) ve vztahu ke konkrétně posuzované věci.

Dalším dílčím cílem první části práce je zodpovězení hypotézy: **„Je model správní a daňové exekuce právní úpravy komplexní? K tomu komparativně položená výzkumná otázka: Objevují odůvodněné či neodůvodněné rozdíly, a to za předpokladu že správní exekuce a daňová exekuce jsou dva odlišné právní procesy se společným účelem – vymožením vykonatelné pohledávky. Dále si kladu hypotetickou otázku, na kterou se snažím odpovědět v samotném závěru dizertační práce: Je možné jejich zařazení do jednoho kodexu?“ Na tuto otázku odpovídám ano s ohledem na skutečnost, že super kodex by mohl fungovat ve všech oblastech exekuce a prováděn by byl v rámci dělené správy jak soukromým exekutorem tak Finančními a Celními úřady.**

Návrh SŘ původně počítal s tím, že exekuci bude věnována samostatná část zákona (zamýšlená část šestá). Ještě dříve se zvažovalo dokonce přijetí exekučního řádu správního, zvláštního zákona upravujícího exekuci v oblasti veřejné správy, jako je tomu kupř. v Rakousku.⁵²³ V rámci analýzy právní úpravy daňové exekuce a správní exekuce je nutno poukázat na problematický výklad některých ustanovení při výkonu příslušných daňových exekucí. Z mého pohledu by bylo vhodné učinit řadu změn k tomu, aby provedení předmětných daňových exekucí bylo pro celní orgány efektivnější, rychlejší a spravedlivější.

Domnívám se, že právě předpokladem efektivnější vymáhací řízení by byl správný výklad DŘ ve spojení příslušných ustanovení OSŘ. V mnoha případech je výklad těchto

⁵²³ RIGEL, Filip. § 103 [Exekuce, exekuční správní orgán]. In: POTĚŠIL, Lukáš, HEJČ, David, RIGEL, Filip, MAREK, David. *Správní řád. 1. vydání*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2015, s. 513.

ustanovení u daňových exekucí předmětem metodické činnosti Generálního ředitelství cel, což ve výsledku zpomaluje celý proces konkrétních daňových exekucí či dokonce znemožňuje samotnou daňovou exekuci provést. Bylo by proto vhodné de lege ferenda zapracovat veškeré instituty OSŘ, které se v rámci výkonu daňových exekucí použijí, přímo do ustanovení DŘ. Jsem názoru, že začlenění všech podstatných ustanovení OSŘ do DŘ by zejména ušetřilo čas spojený s problematičným výkladem subsidiárního použití OSŘ, který je pro průběh daňové exekuce podstatný, a zároveň by propojení příslušných ustanovení přispělo k lepší orientaci v problematice daňové exekuce nejen příslušníkům Celní správy ČR. DŘ bohužel neobsahuje natolik dostatečnou a přehlednou úpravu daňové exekuce. SŘ zase absentuje svou nekomplexností.

Tato podoba SŘ představuje variantu komplexně upravující exekuce na nepeněžitá plnění, tak, aby se dle důvodové zprávy zamezilo výkladovým nejasnostem ohledně přiměřeného používání OSŘ dle § 78 odst. 5 a § 79 odst. 5 SpŘ z roku 1967. Úprava exekuce na peněžitá plnění naproti tomu vychází ze subsidiárního použití DŘ, neboť není vhodné exekuci na peněžitá plnění v oblasti veřejné správy upravovat dvojitým způsobem.

Ačkoliv se při výkonu daňových exekucí použijí ustanovení DŘ, je v řadě případů nutné přihlížet k aplikaci ustanovení občanskoprávní exekuce a k jednotlivým výkladům problematičké aplikace těchto ustanovení, které jsou především v rukou judikatury a Ministerstva financí. Co se týká způsobů provedení exekuce, je právní úprava v DŘ více ucelená oproti EŘ, který se tak příliš neodchyluje od OSŘ a má k němu blíže než SŘ.

DŘ spíše volí jinou dikci a kopíruje OSŘ. Civilní exekuce ale upravuje na rozdíl od daňové další způsoby exekuce – postižení závodu a správu nemovitosti. To je potom otázka lepší efektivity a vymožitelnosti pohledávky. Celkově lze konstatovat, že jak procesní úprava civilní exekuce, tak daňové exekuce umožňuje vést exekuci efektivně a dovést ji do zdárného konce, tj. vymoci pohledávku. Ačkoliv správce daně má teoreticky větší možnosti zjišťovat majetek povinného, tak možnosti požadovat součinnost soudním exekutorem jsou dostatečně široké, aby se dozvěděl o všech zpeněžitelných majetkových hodnotách povinného. Porovná-li DŘ a EŘ tak daňová exekuce je o poznání administrativně jednodušší a v případě, že nikdo nepodá odvolání proti exekučnímu příkazu, dá se v podstatě tvrdit, že exekuce může být provedena v řádu dnů.

Naopak exekuce dle EŘ v případě nevyužití opravných prostředků může být nejdříve provedena až po zhruba 50 dnech. Právě časové hledisko představuje významný prvek pro efektivnost a moment překvapení, který je vlivem výzvy ke splnění vymáhané povinnosti ve lhůtě 30 dnů od doručení významně omezen. Další podstatnou skutečností je, že exekutor

má jen velmi omezený způsob, jak odmítnout provedení exekuce. EŘ totiž vyjmenovává pouze několik málo možností, které jsou uvedeny v ustanovení § 30 EŘ. Jedná se o situaci, kdy požadovaný úkon odporuje zákonu nebo právním předpisům, nesložil-li oprávněný přiměřenou zálohu na náklady exekuce, nejde-li o exekuci k vymožení výživného na nezletilé dítě.

Zákon tedy neumožňuje provést exekuci například z důvodu vysoké nákladovosti způsobu provedení exekuce s tím rizikem, že je zde vysoký předpoklad neúspěšnosti celkového provedení exekuce. Jistá možnost je nabízena v ustanovení § 264 odst. 2 OSŘ, podle něhož soud zamítne návrh na výkon rozhodnutí, jestliže je již z návrhu zřejmé, že by výtěžek, kterého by se dosáhlo, nepostačil ani ke krytí nákladů výkonu rozhodnutí. Naproti tomu správce daně, jak již bylo výše uvedeno, může v otázce způsobu vymáhání dle ustanovení § 175 odst. 1 DŘ zvolit alternativu, kdy může provedením daňové exekuce pověřit soud nebo soudního exekutora. Je zjevné, že tato možnost je využívána zejména v případech, kdy by samotné vedení exekuce správcem daně bylo příliš nákladné. Správce daně je totiž vázán zásadou hospodárnosti řízení.

A takový způsob rovněž představuje i nákladovou úsporu veřejného rozpočtu, protože soudní exekutor je na veřejném rozpočtu zcela nezávislý. Procesní postavení soudního exekutora upravuje ustanovení § 28 EŘ, kde je uvedeno, že úkony exekutora se považují za úkony exekučního soudu. Toto ustanovení je dále rozvinuto ustanovením § 52 odst. 2 EŘ, kde je zakotveno, že není-li stanoveno jinak, je exekutor oprávněn vykonat všechny úkony, které občanský soudní řád a další právní předpisy jinak svěřují při provedení výkonu rozhodnutí soudu, soudci, vykonavateli nebo jinému zaměstnanci soudu.

Právě uvedená ustanovení EŘ jsou z hlediska procesního postavení exekutora zásadního charakteru, protože jimi je postavení exekutora definováno jako výkon veřejné moci z pověření soudu v oblasti justice osobou soukromoprávní. Naproti tomu postavení správce daně v rámci daňové exekuce je také specifické.

Ustanovení § 177 odst. 2 DŘ stanovuje, že pravomoci správce daně, jakožto exekučního orgánu, upravuje výlučně tento zákon. Tam, kde vystupuje správce daně coby oprávněný z exekučního titulu, použijí se obdobně ustanovení občanského soudního řádu upravující postavení oprávněného. Je tedy zjevné, že daňová exekuce legitimně rozeznává tzv. dvojroli správce daně v rámci jednoho řízení. V otázce nároku z exekučního titulu je v pozici oprávněného a současně také vykonává pravomoci orgánu, který exekuci provádí.

Lze shrnout, že rozdíly mezi oběma exekucemi jsou pouze koncepční. Je však zjevný určitý potenciál v oblasti spolupráce. Zejména v oblasti přeplatků (a to jak daňových, tak

v rámci exekučního řízení), které by např. správce daně v případě, že proti subjektu není vedena daňová exekuce, mohl dávat povinně na vědomí například Exekutorské komoře České republiky, která by následně mohla informovat všechny soudní exekutory.

Soudní exekutor by pak v případě, že proti subjektu vede exekuci, mohl vydat exekuční příkaz. Ano, je zde stále otevřena otázka, zda lze takto postupovat. Převažující názor o tom, že daňový přeplatek lze postihnout, neboť se jedná o vynaložené prostředky ve vlastnictví povinného vůči státu, který je v důsledku vzniku daňového přeplatku poddlužníkem povinného v exekuci, vyznívá pro věřitele pozitivně.

Obdobný příklad z hlediska přeplatku v exekuci a jeho postižení v rámci daňové exekuce by určitě byl efektivním nástrojem k postihu majetku povinných. Další oblasti kvalitnější spolupráce lze spatřovat v otázce součinnostních dotazů ohledně průběhu vedení exekuce proti subjektům, které současně čelí daňové a soudní exekuci. Tato možnost by mohla být využívána i exekutory ve vztahu k vývoji daňového řízení a správním řízení, a mohly by tak být oboustranně eliminovány neúčelné výdaje, například prověřováním adres, které již ta či ona exekuční instituce kontrolovala. Právě v oblasti spolupráce tedy tkví značný potenciál a do budoucna by mohly být některé její aspekty řešeny, čímž by se exekuční řízení více zefektivnilo.

Jak již bylo výše uvedeno, právní úprava exekuce v našem právním řádě není upravena dost dobře na to, aby dostatečně chránila práva všech občanů v této oblasti. Směřování právní úpravy exekuce *de lege ferenda* by mělo opustit cestu roztržité úpravy v jednotlivých právních předpisech. Zákonodárce by se měl zamyslet nad tím, jestli by nebylo praktičtější a také mnohem účinnější připravit pro příslušné právní odvětví vždy samostatný zákon, který by problematiku exekuce upravil v celém rozsahu, aniž by bylo třeba odkazovat na předpisy z jiných právních odvětví.

Lze shrnout, že rozdíly mezi oběma exekucemi jsou pouze koncepční. Je však zjevný určitý potenciál v oblasti spolupráce. Zejména v oblasti přeplatků (a to jak daňových, tak v rámci exekučního řízení), které by např. správce daně v případě, že proti subjektu není vedena daňová exekuce, mohl dávat povinně na vědomí například Exekutorské komoře České republiky, která by následně mohla informovat všechny soudní exekutory. Soudní exekutor by pak v případě, že proti subjektu vede exekuci, mohl vydat exekuční příkaz. Ano, je zde stále otevřena otázka, zda lze takto postupovat. Převažující názor o tom, že daňový přeplatek lze postihnout, neboť se jedná o vynaložené prostředky ve vlastnictví povinného vůči státu, který je v důsledku vzniku daňového přeplatku poddlužníkem povinného v exekuci, vyznívá pro věřitele pozitivně.

Obdobný příklad z hlediska přeplatku v exekuci a jeho postižení v rámci daňové exekuce by určitě byl efektivním nástrojem k postihu majetku povinných. Další oblasti kvalitnější spolupráce lze spatřovat v otázce součinnostních dotazů ohledně průběhu vedení exekuce proti subjektům, které současně čelí daňové a soudní exekuci. Tato možnost by mohla být využívána i exekutory ve vztahu k vývoji daňového řízení, a mohly by tak být oboustranně eliminovány neúčelné výdaje, například prověřováním adres, které již ta či ona exekuční instituce kontrolovala. Právě v oblasti spolupráce tedy tkví značný potenciál a do budoucna by mohly být některé její aspekty řešeny, čímž by se exekuční řízení více zefektivnilo.

Domnívám se, že zákonodárce by měl dbát na koordinaci při novelizacích civilní exekuce, tedy úpravy v exekučním řádu a v OSŘ s novelizacemi daňového řádu, a předcházet případným výkladovým problémům. Příkladem může být novelizace exekučního řádu a OSŘ provedená zákonem č. 45/2013 Sb. o obětech trestných činů. Tento zákon přidal do exekučního řádu nový odstavec 3 v § 47, stanovující, že „exekuci na majetek povinného, na který se vztahuje rozhodnutí o zajištění vydané v trestním řízení, lze provést jen po předchozím souhlasu příslušného orgánu činného v trestním řízení“. Daňový řád ale žádné takové ustanovení neobsahuje. Je tedy otázkou, zda správce daně takový souhlas orgánu činného v trestním řízení potřebuje či nepotřebuje. Příkladem, kdy byl daňový řád novelizován odlišně od předpisů upravujících civilní exekuci, jsou ustanovení týkající se provedení exekuce na majetek nabytý jako substituční jmění, kdy zákonodárce výslovně stanovil, že takovýto majetek lze postihnout daňovou exekucí. V civilní exekuci je v zásadě z exekuce vyňat. Naopak například ohledně zpeněžení pohledávky dražbou či použití předražku neobsahuje daňový řád žádná ustanovení.

Zákonodárce správně zakotvil subsidiární použití OSŘ při daňové exekuci, a to i s přihlédnutím k bohaté judikatuře vážící se k civilní exekuci a k možnosti využití poznatků nauky občanského práva procesního. Civilní exekuce upravená exekučním řádem a prováděná soudními exekutory je univerzální možnost vymáhání vykonatelné pohledávky, neboť umožňuje vymáhat.

Dále se úvaze de lege ferenda se kloním k zakotvení bližšího určení zjevného nepoměru nákladů exekuce k výši vymáhaného nedoplatku přímo v ustanovení § 175 odst. 2 DŘ. Jednou z možností, jak specifikovat zjevný nepoměr je aktuálně judikaturou prosazovaný trojnásobek nákladů exekuce a vymáhané pohledávky, popřípadě jiný x-násobek nákladů spojených s vymáháním.

Druhou možností je poměrování samotných nákladů exekuce v řízeních vedeném soudním exekutorem, správcem daně a obcí.

Také lze uvažovat o jednotlivých zákonných výjimkách, v rámci kterých se poměrování vůbec neuplatní. Důvodem zákonného vynětí je skutečnost, že významné množství územně samosprávných celků (typicky menší obce) nemá pro agendu vymáhání poplatků potřebné personální a technické vybavení. Stále sice platí a rovněž z uvedené judikatury Nejvyššího soudu vyplývá, že by se vždy mělo přihlížet k personální vybavenosti daného orgánu veřejné správy, nicméně z rozhodnutí Ústavního soudu je patrné, že toto pravidlo, které je jakousi konkretizací zásady, dle níž právní řád nemůže po nikom požadovat fakticky nemožné, bude aplikovatelné jen zřídkakdy. Podle Ústavního soudu totiž i malé obce (a tím spíše města) mají možnost, jak navzdory své nedostatečné vybavenosti dostat závazku z uvedeného ustanovení DŘ. Kromě možnosti obrátit se na celní úřad pak soud zmiňuje také možnost uzavřít s jinými obcemi tzv. veřejnoprávní smlouvu za účelem výkonu rozhodnutí (tedy provedení exekuce) vlastními silami bez použití služeb soudního exekutora. A tím eliminovat náklady exekuce.

Nelze dále odhlédnout od faktu, že zabezpečení vymáhání nedoplatků skrze obce s rozšířenou působností (u kterých lze předpokládat materiální i personální vybavení) na základě uzavřených veřejnoprávních smluv může být pro mnohé obce finančně neúnosné.

Prospěchu věci by bylo výslovné stanovení toho, zda je nedodržení výše uvedeného postupu nesprávný úřední postup či důvod pro zastavení exekuce nebo zamítnutí podaného exekučního návrhu. Jak jsem opakovaně uváděl, z mého pohledu nezakládá nedodržení hlediska přiměřenosti důvod pro zastavení exekuce. Správní orgán či soud by měl při svém rozhodování, zda exekuci pověřit soudního exekutora či pohledávku vymáhat vlastními silami nebo prostřednictvím celního úřadu, vždy zvážit, jaká bude výše nákladů s tím spojená v souvislosti s vymáhanou částkou. Jednoznačné jsou tedy zejména případy, kdy správní orgán či soud vymáhá částky ve výši stokorun. Zde se jeví využití služeb soudního exekutora co do navyšování nákladů jako nepřiměřené a lze očekávat, že takový postup, bude – li dlužníkem napaden, soudy rozhodnou ve prospěch dlužníka, tedy zastaví exekuční řízení a uloží správnímu orgánu povinnost zaplatit náklady exekuce.

Správní orgán by v takovém případě musel zaplatit jak náklady řízení dlužníka, tak náklady exekutora, pakliže s tímto nemá nějakou speciální dohodu. Náklady řízení samozřejmě mohou převyšovat výše dlužné a tedy vymáhané částky. Pokud bychom jej chápali jako zvláštní podmínku řízení, měl by soudní exekutor nebo exekuční soud podaný exekuční návrh zamítnout. Další oblastí, která by z mého pohledu zasluhovala zpřesnění, jsou determinanty poměrování zjevného nepoměru. Aktuální stav, kdy ani v rámci jednoho soudu nepanuje shoda mezi jednotlivými senáty v otázkách poměrování nákladů, jistě legitimnímu

očekávání účastníků neprospívá. Jelikož se však jedná spíše o otázku soudního výkladu, mělo by sjednocení vzejít ze strany Nejvyššího soudu.

V závěru jsem zmínil mé názory na některá systémová řešení a několik námitek vůči legislativním použitým postupům. Bude proto dobré tyto systémová řešení shrnout a alespoň v krátkosti se k nim vyjádřit.

První může být skutečnost, že se tato práce opírá o relativní nedostatek teoretických a vědeckých pramenů. Je to nesporná skutečnost, která plyne primárně z faktu, že daná problematika je málo probádaná a podobných výzkumů založených na sběru dat je v českém (i zahraničním) kontextu minimum. Přesněji řečeno takové zdroje neexistují.

Tento závěr je danou prací považován v podstatě za apriorní východisko pro všechny další úvahy a i přes značnou snahu a přes získání řady zcela ojedinělých dat nebylo během výzkumu nalezeno žádné konzistentní stanovisko, které by na základě racionálních argumentů mohlo touto premisou otřást.

Jakkoliv je možné si vážit práce řady organizací zabývajících se zadlužením obyvatelstva, osvětou a dalšími aspekty dluhů, není možné ve vědecké práci spoléhat na představy a přání. I když nesporně pro mnoho lidí může zavedení monopolu exekutorů představovat určité východisko ze současného stavu, který jistě není dobrý, stále platí, že pokud chceme racionálně hovořit o řešení situace, mělo by se to dít na půdorysu současného uspořádání exekutorského systému. Ba co víc, mělo by být více pamatováno na práva věřitelů, neboť v exekučním řízení se dlužník nachází v pozici, kdy nedodržel smluvní podmínky a způsobil tím protistraně škodu. Koneckonců podvedeným oprávněným může být každý z nás.

Seznam literatury

Primární zdroje

- BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 548 s.
- BARTOŠEK, Milan. *Dějiny římského práva*, Praha: Academia, 1995. 280 s.
- BAXA, Josef. *Daňový řád. Komentář. II. Díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, 1880 s.
- BUREŠ, Jaroslav, DRÁPAL, Ljubomír. *OSŘ I. a II. díl. Komentář*. Praha: C. H. Beck, 2009. 3344 s.
- DAVID, Ludvík a kol. *OSŘ. Komentář. II. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 948 s.
- DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Meritum Daňový řád*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, 172 s.
- evropského práva. Praha: Linde Praha a.s., 2011, 712 s.
- FIALA, Josef. *Historický vývoj některých procesních principů, zásad a institutů civilního procesu*. Praha: Univerzita Karlova, 1975. 102 s.
- FIALA, Josef. *Spory vznikající z podnětu výkonu rozhodnutí (exekuční spory)*. Praha: UK, 1972. 120 s.
- GROSSOVÁ, Marie. *Exekuce na peněžitě plnění v současné právní praxi*. 5. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2007, 603 s.
- GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho institut*. 2. díl. Praha: Linde, 2006. 336 s.
- HAAS, Teofil. In EMLER, Jan (ed). *Regesta diplomatica nec non epistolaria Bohemiae et Moravice II*. Praha, 1882, č. 2245. 989 s.
- HANUŠ, Jaromír a kol. *Daňový řád v kostce*. Ostrava: Nakladatelství EconomiCon, 2012, 422 s.
- HENDRYCH, Dušan a kol.: *Správní právo. Obecná část*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, 822 s.
- HOETZEL, Jiří. *Československé správní právo, všeobecná část*. Praha: Melantrich, 1934, 230 s.
- HORA, Václav. *Exekuční právo*. Praha: Právnické knihkupectví a nakladatelství V. Linhart, 1938. 230 s.
- JEMELKA, Luboš a kol. *SŘ. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011. 716 s.
- KINCL, Jaromír a kol. *Římské právo*. Praha: C. H. Beck, 1995. 386 s.

- KLABOUCH, Jiří, *Staré české soudnictví (jak se dříve soudovalo)*. Praha: Nakladatelství Orbis, 1967, 418 s.
- KNAPOVÁ, Marta a kol. *Občanské právo hmotné 2, díl třetí, Závazkové právo*. 4. aktualizované a doplněné vydání. Praha: ASPI Publishing, 2005, 612 s.
- KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: C. H. Beck, 1995, 233 s.
- KNAPP, Viktor. *Vědecká propedeutika pro právníky*. Praha: Eurolex, 2003, s. 76-77.
- KOBÍK, Jaroslav a kol. *Daňové spory, jejich prevence a řešení*. 2. vydání. Praha: Vydavatelství ASPI Publishing, s.r.o., 2002, 272 s.
- KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. *Daňový řád s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2010, 959 s.
- KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. *Orientační průvodce novým daňovým řádem*. 1. vydání. Praha: Vydavatelství 1. VOX a.s., 2010, 188 s.
- KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. *Orientační průvodce novým daňovým řádem*. 1. vydání. Praha: Vydavatelství 1. VOX a.s., 2010. 187 s.
- KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 4. vydání. Praha: Vydavatelství ANAG, 2005. 711 s.
- KOPŘIVA, Miloslav a kol. *Manuál k daňovému řádu*. Ostrava: Nakladatelství Sagit, 2011, 759 s.
- KUBŮ, Libor a kol. *Teorie práva*. Praha: Linde, 2007, 335 s.
- KUČERA, Zdeněk a kol. *Zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (EŘ). Komentář*. Praha: C. H. Beck, 2007. 685 s.
- LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, 602 s.
- MACUR, Josef. *Kurs občanského práva procesního. Exekuční právo*. Praha: C. H. Beck, 1998, 207 s.
- MADAR, Zdeněk. *Slovník českého práva*. 1. díl. Praha: Linde, 1995. 983 s.
- MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno, Masarykova univerzita, 2004. 404 s.
- RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa – Berní právo*, nakladatelství Doplněk a Masarykova univerzita, 2008. 508 s.
- RAŠOVSKÁ, Ilona, *Jak být úspěšný v exekuci*. Praha: Orac, 2005, 366 s.
- Sekundární zdroje

- SCHELLE, Karel. *Die Entstehung der Tschechoslowakischen Republik*, GRIN Verlag GbR, 1918, 91 s.
- SCHELLEOVÁ, Ilona. *Český civilní proces*. Praha: Právnické a ekonomické nakladatelství a knihkupectví, 1997, 728 s.
- SKULOVÁ, Soňa a kol. *Správní právo procesní*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2008 s. 325.
- SLÁDEČEK, Vladimír. *Obecné správní právo*. 2. vydání. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2009. 463 s.
- STAVINHOVÁ, Jaruška, HLAVSA Petr. *Civilní proces a organizace soudnictví*. Brno. Doplněk, Masarykova univerzita, 2003. 660 s.
- STEINER, Vilém. *Občanské právo procesní v teorii a praxi*. Praha: Orbis, 1975, 491 s.
- TRIPES, Antonín. *Exekuce v soudní praxi*, 3. vydání. Praha: 2006, 836 s.
- WINTEROVÁ, Alena a kol. *Civilní právo procesní*, 6. aktualizované vydání, doplněné o předpisy

Odborné časopisy, příspěvky ve sbornících

- DREXLEROVÁ, Jana. Postavení manžela v exekučním řízení. *Daně a účetnictví – bez chyb, pokut a penále*. 2013. roč. XIV. Č. 5/2013, s. 55 – 59.
- CHMELÍK, Milan. Daňová exekuce v Čechách a na Slovensku – aneb slovenská inspirace. *Právní rozhledy*. 2006, č. 11, s. 400.
- *Soudní rozhledy* č. 8/2005, Praha: C. H. Beck, 2005, s. 289
- ŠROTÝŘ, Josef. Co je míněno pod pojmem vymáhání daňových nedoplatků a daňovou exekucí?, *Daně a finance*, 2007, roč. 15, č. 4, s. 21.
- ŠROTÝŘ, Josef. Výkon rozhodnutí prodejem nemovitosti v režii správce daně. *Daně a finance*, 2007, roč. 15, č. 7 – 8, s. 26.

Judikatura

- Nález Ústavního soudu ČR ze dne 01. 11. 2016, sp. zn. III. ÚS 938/16
- Nález Ústavního soudu ČR ze dne 17. 12. 2015 spisové značky IV. ÚS 3216/14
- Nález Ústavního soudu ČR ze dne 29. 09. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 16/08
- Nález Ústavního soudu ze dne 1. 11. 2016, sp. zn.: II. ÚS 2230/16
- Nález Ústavního soudu ze dne 1. 3. 2007, sp. zn. Pl. ÚS 8/06
- Nález Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019 nebo 19. 2. 2019, sp. zn.: II. ÚS 1367/16
- Nález Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18
- Nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2005, sp. zn. III. ÚS 428/04

- Nález Ústavního soudu ze dne 11. 7. 2001, sp. zn., I. ÚS 450/99
- Nález Ústavního soudu ze dne 15. 10. 2016, I. ÚS 2201/16, bod 18, 39
- Nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97
- Nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2015, sp. zn. IV. ÚS 3216/14
- Nález Ústavního soudu ze dne 3. 1. 2012, sp. zn. I. ÚS 170/11
- Nález Ústavního soudu ze dne 3. října 1996 sp. zn.: Pl. ÚS 120/96
- Nález Ústavního soudu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96
- Nález Ústavního soudu ze dne 5. 5. 2009, sp. zn. IV. ÚS 314/09
- Nález Ústavního soudu ze dne 9. 10. 2008, sp. zn. III. ÚS 1226/08
- Nález Ústavního soudu ze dne 9. 6. 2009, sp. zn. III. ÚS 292/07
- Nález Ústavního soudu ze dne ze dne 8. 11. 2021, Pl. ÚS-st. 33/11
- Nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1995, sp. zn. III. ÚS 84/9
- Nález Ústavního soudu ze dne 3. 1. 2017, sp. zn. I. ÚS 2201/16
- Nález Ústavního soudu ze dne 9. 2. 2016, sp. zn. II. ÚS 2312/15 (č. 30/2016 USn.)
- Nález Ústavního soudu ze dne 9. 2. 2016, sp. zn. II. ÚS 2312/15 (č. 30/2016 USn.)
- Nález Ústavního soudu, byť je již staršího data, ze dne 2. 6. 1994, sp. zn. IV. ÚS 23/93
- Rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 1.3.2010 ve věci Paulic v. Chorvatsko (stížnost č. 3572/06)
- Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 7. 2014, č. j. 57 A 102/2013-49.
- Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2012, sp. zn. 44 A 95/2011-49
- Rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 30 A 100/2014-208 ze dne 9. 12. 2016
- Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 15. 10. 1992, sp. zn. 12 Co 717/92
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 14. 3. 2002, sp. zn. 20 Cdo 681/2001
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. 20 Cdo 988/2006
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 25. 3. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1680/2002
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 4. 2001, sp. zn. 21 Cdo 1811/2000
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 1. 2004, sp. zn. 22 Cdo 1229/2003
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 5. 2005, sp. zn. 20 Cdo 903 / 2004
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 2008, sp. zn. 20 Cdo 3080/2007
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 11. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1578/2003
- Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 3. 2011, sp. zn. 20 Cdo 2610/2009
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu dne 30. 3. 2006, sp. zn. 8 As 2/2005

- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2012, č. j. 1 Aps 6/2012-29
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2009, č. j. 7 Afs 54/2006 – 155
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2019, sp. zn. 9 As 329/017-50.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2009, sp. zn. 9 Afs 28/2009-124
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2010, č. j. 5 Afs 33/2008
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, sp. zn. 8 Afs 250/2018-54
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, sp. zn. 8 Afs 59/2005
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2013 č. j. 9 As 33/2012 – 40
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 – 75
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90 (2001/2010 Sb. NSS)
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, sp. zn.: 2 Afs 183/2005
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2007, č. j. 8 Afs 94/2005.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, sp. zn. 5 Afs 170/2015 – 31
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2012, č. j. 9 Afs 45/2011
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66 (3541/2017 Sb. NSS)
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104 (3368/2016 Sb. NSS)
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2018, sp. zn. 6 As 268/2018-19
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010-139
- Rozsudek velkého senátu Evropského soudu pro lidská práva ze dne 6. 11. 2018 ve věci stížností č. 55391/13, 57728/13 a 74041/13, Ramos Nunes de Carvalho proti Portugalsku
- Rozsudek výboru druhé sekce Evropského soudu pro lidská práva ze dne 12. 11. 2002 ve věci stížnosti č. 47273/97 – Běleš a ostatní proti České republice
- Stanovisko Nejvyššího soudu ze dne 18. 2. 1981, sp. zn. Cpj 159/79
- Usnesení Nejvyššího soudu ČR sp. zn. 20 Cdo 3312/2019, ze dne 23. 6. 2020
- Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 17.02.2010, sp. zn. 20 Cdo 496/2008
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 17. 9. 2007, sp. zn. 20 Cdo 3219/2007
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 17. 9. 2007, sp. zn. 20 Cdo 3219/2007
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. prosince 2008, sp. zn. 20 Cdo 3902/2008

- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 6. 2006, sp. zn. 20 Cdo 509/2006
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. června 2009, sp. zn. 20 Cdo 2562/2007
- Usnesení nejvyššího soudu ze dne 26. 5. 2004, sp. zn. 20 Cdo 1058/2003
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2006, sp. zn. 20 Cdo 2329/2005
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 3. 2007, sp. zn. 20 Cdo 1204/2006
- Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 6. 2005, sp. zn. 20 Cdo 1642/2004
- Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2008, č. j. 5 Afs 33/2008
- Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, sp. zn. 1 Afs 271/2016-53.
- Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2016 spisové značky 20 Cdo 366/2016
- Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2016 spisové značky 20 Cdo 366/2016
- Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2004, sp. zn.: 1 Afs 22/2004

Internetové zdroje

- BÁČOVÁ, Petra. *V Německu exekutory nemají, tamní soudy ročně zahájí více než 6 miliónů výkonů rozhodnutí*. In: Exekutorská komora České republiky [online]. EKČR: 2013 [cit. 26. 7. 2021]. Dostupné z <<https://www.ekcr.cz/1/aktuality-pro-media/1403-v-nemecku-exekutory-nemaji-tamni-soudy-rocne-zahaji-vice-nez6-milionu-vykonu-rozhodnuti-18-11-2013?w=>>>.
 - *Gerichtsverfassungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. Mai 1975 (BGBl. I S. 1077), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2633) geändert worden ist*. Anglický překlad dostupný z <https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_gvg/index.html>.
 - JÍCHA, Lukáš. *Velká exekuční novela přináší řadu nesystémových řešení*. epravo.cz [online]. 25. září 2020 [cit. 8. září 2021]. Dostupné z: <<https://www.epravo.cz/top/clanky/velka-exekucni-novela-prinasi-radu-nesystemovych-reseni-111853.html>>.
 - KYSELA, Jan. Zdeněk Kühn: *Aplikace práva ve složitých případech. K roli právních principů vjudikatuře*. Časopis pro právní vědu a praxi. [Online]. 2003, č. 3, s. 271-272. [cit. 2021-11-27]. Dostupné z: <<https://journals.muni.cz/cpvp/article/view/7929>>.
- MARTINÁK, Tomáš. *Daňová exekuce* [online]. Olomouc, 2013 [cit. 2021-11-18]. Dostupné z: <https://theses.cz/id/5zb5p5/>. Rigorózní práce. Univerzita Palackého v Olomouci, Právnická fakulta, s. 19.

- NOVOTNÝ, Oto. Historie, Hypertrofie práva, její aspekty a jak jí čelit [online]. Právník, Teoretický časopis pro otázky státu a práva, 7/2016, ročník 155, s. 620, [cit. 29. ledna 2021], Dostupné na <https://www.ilaw.cas.cz/casopisy-a-knihy/casopisy/casopis-pravnik/hledat-v-archivu/detail-clanku.html?id=32525&r=%252Fcasopisy-a-knihy%252Fcasopisy%252Fcasopis-pravnik%252Fhledat-v-archivu.html%253Fnaki_search%253D1%2526form_state%253D%2526query%253Dsvoboda%2526year_start%253D%2526year_end%253D%2526volume%253D%2526issue%253D%2526search_article_title%253D1%2526search_article_annotation%253D1%2526search_article_content%253D1%2526search_author%253D1%2526search_keywords%253D1%2526search_match_words%253Dall%2526page%253D7>.
- *Parole – podmíněné propuštění z výkonu trestu odnětí svobody. Probační a mediační služba České republiky* [online]. [cit. 28. 9. 2021]. Dostupné z: <<https://www.pmscr.cz/parole-dohled-nad-podminene-propustenymi/>>
- *Rozdíl mezi exekucí a soudním výkonem rozhodnutí*: [online]. Exekutorská komora České republiky, © 2009 - 2015 [cit. 22. leden. 2021]. Dostupné z: <<http://www.ekcr.cz/1/exekutori-radi/838-28-rozdil-mezi-exekuci-a-soudnim-vykonem-rozhodnuti?w>>.
- VEČEŘA, Miloš, HURDÍK Jan, HAPLA Martin a kol. *Nové soudcovské trendy v tvorbě práva* [online]. muni.cz, 26. ledna 2015, [cit. 26. Ledna 2021]. Dostupné na <https://science.law.muni.cz/knihy/monografie/Vecera_Trendy_Soudcovska_tvorba.pdf>.
- *Zivilprozessordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Dezember 2005 (BGBl. I S. 3202; 2006 I S. 431; 2007 I S. 1781), die zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2633) geändert worden ist*. Anglický překlad dostupný z https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_zpo/index.html.

Abstrakt

Dizertační práce nazvaná „Správní exekuce s důrazem na exekuci ve věcech daňových“ představuje problematiku vymahatelnosti práva v České republice, která představuje komplexní systém vymáhání pohledávek.

Problematika exekučního řízení je spolu se správním právem a řadou dalších specifických odvětví součástí mnohem širší problematiky vymáhání pohledávek. Tato oblast je nedílnou součástí celkového právního a ekonomického prostředí každé země a její ekonomiky.

První část disertační práce se zabývá otázkou, zda jsou jednotlivé části exekuce součástí zásad a práva na spravedlivý proces.

V další části práce jsou uvedeny definice základních pojmů a historický vývoj právní úpravy daňové exekuce. Další část práce se zaměřuje především na rozdíly mezi exekucemi vedenými finančními úřady a správním orgánem a soudními exekutory, na nejasnosti vyplývající ze současné právní úpravy vymáhání daňových povinností soudními exekutory, které se vyskytují v aplikační praxi, včetně postupu výběru konkrétní exekuční orgán.

Následující kapitoly se zabývají exekučním řízením podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád a zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád a zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Část práce se zabývá možností jednotného kódu pro všechny exekuce v ČR. Nedílnou součástí disertační práce je rozbor zahraniční legislativy, a to legislativy Německa, USA, Ruska a Slovenska týkající se ochrany veřejného zájmu v řízení obdobném českému řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu.

Po srovnání zahraniční legislativy jsou vyvozeny výsledky zkoumání pro možnou inspiraci pro české zákonodárce de lege ferenda. Úvahy, možnosti a návrhy lege ferenda se však promítají do celé disertační práce, i když v závěru jsou shrnuty. V samotném závěru předložené disertační práce jsou zodpovězeny výzkumné otázky.

Klíčová slova

daňový dlužník, daňová exekuce, exekuční titul, exekuční příkaz, správce daně, věci movité, věci nemovité, zajištění daně, vymáhání nedoplatků, ručení, dražba, rozvrhové řízení, exekuce správních rozhodnutí, exekuční titul, exekuční příkaz, exekuční správní orgán, námitky, vyklizení.

Abstract

The dissertation entitled “Administrative enforcement with emphasis on enforcement in tax matters” represents the issue of law enforcement in the Czech Republic, which is a comprehensive system of debt collection. The issue of enforcement proceedings, together with administrative law and a number of other specific sectors, is part of a much broader issue of debt collection.

Enforcement issues, in turn, are part of a larger structure, which we usually refer to as enforceability rights, sometimes also more narrowly than the enforcement of a contract. This area is an integral part of the overall legal and economic environment of each country and its economy.

The first part of the dissertation deals with the question of whether the individual parts of the execution are part of the principles and the right to a fair trial.

The work mainly focuses on differences between executions carried out by tax authorities and administrative authorities and court executors, on ambiguities arising from the contemporary legal regulation of the enforcement of tax liabilities by court executors which occur in the application practice, including the procedure of selection of the particular execution authority. The introductory part of the thesis presents the definitions of the basic terms and the historical development of the legal regulation of tax execution.

The following chapters are concerned with the execution procedure pursuant to the Act No 280/2009 Coll., Code of Tax Procedure, the Act No 99/1963 Coll., Code of Civil Procedure and the Act No 120/2001 Coll., Execution Code, Rules of Administrative No 500/2004 Sb. Procedure Part of the work deals with the possibility of a uniform code for all executions in the Czech Republic. An integral part of dissertation is the analysis of foreign legislation, namely the legislation of the German, USA, Russia and Slovak relating to the protection of public interest in proceedings similar to the Czech proceedings about the action against decision of an administrative body.

After a comparison of the foreign legislations conclusions are drawn for possible inspiration for Czech lawmakers *de lege ferenda*. Considerations, possibilities and proposals of *de lege ferenda*, however, are reflected in the whole dissertation, though in the end it is summarized. In the end of submitted dissertation also the main research questions are answered.

Keywords

tax debtor, tax execution, execution title, execution order, tax administrator, movable asset, immovable property, ensure tax, recovery of underpayments, liability, auction, schedule procedure, execution of administrative decisions, enforcement order, execution's attachment, administrative authority for execution, objections, eviction.