



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **Zlínmarket s.r.o.**, se sídlem Pekárenská 166, Zlín, zast. Mgr. Pavlem Lízalem, advokátem se sídlem J. A. Bati 5637, Zlín, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Zlínský kraj**, se sídlem tř. Tomáše Bati 21, Zlín, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 4. 2019, čj. 436244/19/3301-80542-708486, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 5. 2020, čj. 29 Af 55/2019-48,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalovaný zamítl návrh žalobkyně na zastavení daňové exekuce (příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb dle § 190 daňového řádu) na daň z přidané hodnoty podle § 181 odst. 2 písm. f), g) a i) daňového řádu za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2014; žalovaný důvody pro zastavení neshledal a návrh zamítl. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke krajskému soudu, který ji zamítl.

[2] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Stěžovatelka nejprve tvrdí, že žalovaný porušil zásadu volného hodnocení důkazů tím, že přes jemu známý ekonomický stav stěžovatelky zamítl návrh na zastavení daňové exekuce; krajský soud pak tento postup nesprávně schválil. Dále uvádí, že i daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu je možné zastavit na základě § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu. V případě stěžovatelky byl tento důvod naplněn už jen proto, že běžící daňová exekuce by zamezila „vygenerování“

jakékoliv pohledávky. Stejně jako v žalobě také argumentuje tím, že daňová exekuce měla být zastavena i podle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu a tvrdí, že se s jejími argumenty ohledně tohoto důvodu soud nevypořádal. Konečně namítá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu.

[3] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

[4] NSS při posuzování přípustné kasační stížnosti (mimo její bod 16, jak NSS vysvětluje níže) dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] NSS se v posuzované věci nemohl zabývat námitkou stěžovatelky uplatněnou v bodu 16 kasační stížnosti, ve které stěžovatelka uvádí, že daňová exekuce v její věci vůbec neměla být nařízena. Před krajským soudem stěžovatelka tvrdila, že daňová exekuce měla být v jejím případě zastavena; jejím zahájením se však v žalobě vůbec nezabývala. Tato námitka je tedy ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, přestože jí v tom nic nebránilo.

[7] Námitka nepřezkoumatelnosti není důvodná. Ač stěžovatelka formulovala žalobní námítky jen stručně a obecně (čemuž mohl odpovídat i rozsah jejich vypořádání ze strany soudu, jak správně uvedl krajský soud v bodu 14 svého rozsudku), s žalobou se krajský soud i tak vypořádal poměrně obsáhle a žádný žalobní bod neopomněl. Pokud jde o argumentaci stěžovatelky týkající se § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu, krajský soud nemusel nutně volit cestu vypořádání se s každým dílčím žalobním argumentem, ale mohl naopak proti žalobě postavit vlastní právní názor, v jehož konkurenci žalobní body jako celek neobstojí, což učinil v bodu 19 napadeného rozsudku (srov. např. rozsudek ze dne 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 18/2015-48, věc *MPM Invest*, bod 34). Ne každý dílčí nedostatek odůvodnění založí nepřezkoumatelnost rozhodnutí (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, věc *Zdravé Ktišsko*, bod 30).

[8] NSS předně nesouhlasí, že žalovaný porušil zásadu volného hodnocení důkazů. Ze správního spisu vyplývá, že žalovaný měl (určitý) přehled o ekonomické situaci stěžovatelky a s jeho zohledněním v její věci rozhodoval mj. i o způsobu provedení exekuce (provedení exekuce způsobem dle § 190 daňového řádu se jevílo jako jediný možný způsob vzhledem k majetku stěžovatelky). To, že nevyhověl jejímu (skutečně jen stručnému) návrhu na zastavení daňové exekuce, neznamená, že se dopustil procesního pochybení. Stěžovatelka koneckonců ani v kasační stížnosti nenamítá nic jiného, než že žalovaný nezastavil daňovou exekuci na vysokou částku.

[9] Pokud jde o první z důvodů pro zastavení daňové exekuce, tedy že dle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu její předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů, NSS souhlasí s úvahami krajského soudu. Daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, v jehož výroku musí být uveden dle § 178 odst. 2 písm. a)

daňového řádu též způsob provedení daňové exekuce. Přestože § 181 odst. 2 daňového řádu stanoví *obecné* důvody pro zastavení daňové exekuce, jejich využití v konkrétní věci záleží právě na způsobu, kterým je daňová exekuce prováděna (k obdobnému závěru dospěla v případě výkonu rozhodnutí v civilním řízení i ustálená civilní judikatura, srov. např. usnesení NS ze dne 21. 7. 2020, sp. zn. 20 Cdo 2020/2020, a judikaturu tam cit.). Stěžovatelka tak nemá pravdu v tom, že by § 181 představoval vůči § 190 daňového řádu jakési zvláštní ustanovení v tom smyslu, že by se důvod pro zastavení daňové exekuce posuzoval zcela bez přihlédnutí k způsobu, jakým je prováděna.

[10] V rámci daňové exekuce prováděné způsobem dle § 190 daňového řádu jsou dle jeho odstavce 2 postiženy nejen prostředky nacházející se na účtu u poskytovatele platebních služeb v okamžiku doručení exekučního příkazu tomuto poskytovateli, ale i prostředky, které na tento účet dojdou *do 6 měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu*. Stěžovatelka nedisponovala v době návrhu na zastavení daňové exekuce (tj. zhruba měsíc po jejím nařízení) na účtech částkou dostačující k úhradě exekučních nákladů. Žalovaný také podotkl, že podnikání stěžovatelky mělo již delší dobu sestupnou tendenci, i tak se ale určité prostředky po nařízení exekuce podařilo vymoci. Krajský soud správně posoudil, že ani za této situace nebylo vyloučeno, že během šestiměsíčního období (resp. jeho zbytku) dle § 190 odst. 2 daňového řádu budou na účty stěžovatelky připsány další finanční prostředky. Řečeno slovy stěžovatelky, nebylo vyloučeno, že „vygeneruje“ další pohledávky u poskytovatele platebních služeb. Byť by tyto pohledávky zcela určitě neodpovídaly její daňové povinnosti, nebylo zcela nereálné, aby pokryly exekuční náklady.

[11] Krajský soud též správně nevyhověl námitce stěžovatelky ohledně důvodu zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu (k dostatečnosti vypořádání stěžovatelčiných námitek viz bod [7]). Pokračování v daňové exekuci jistě může být spojeno s *nepoměrnými obtížemi* na straně žalovaného např. v případě, že se zjišťování majetku dlužníka ukáže jako zbytečné úsilí (srov. LAVICKÝ, P. Komentář k § 181. In: BAXA, J. a kol. *Daňový řád. Komentář. II. díl*. Praha: Wolters Kluwer, 2011, s. 1135). Pod tento důvod však nelze „schovat“ to, že daňovému subjektu byla vyměřena či doměřena vysoká daň, která je pro něj nepříjemná nebo která mu dokonce znemožňuje další podnikání. Pro tyto případy daňovým subjektům slouží institut posečkání dle § 156 daňového řádu a v případě povolení posečkání i zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu. Bylo by nelogické, aby daňový řád pro stejnou situaci připouštěl ještě poněkud uměle zdvojené zastavení daňové exekuce podle písm. g) tohoto odstavce (se kterým by však nebyly spojeny výhody posečkání).

[12] NSS proto v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[13] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalované náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. října 2020

Zdeněk Kühn
předseda senátu