



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Lenky Oulíkové a Mgr. Miroslava Makajeva ve věci

žalobce: **J. S.,**  
bytem X,  
zastoupen advokátem JUDr. Mojmírem Přívarou,  
se sídlem Kovářská 4, Plzeň,

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,**  
se sídlem Masarykova 31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2020, č.  
j. 37354/20/5100-41453-711866,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2020, č. j. 37354/20/5100-41453-711866, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Mojmíra Přívary, advokáta.

Odůvodnění:

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), napadl shora označené rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“) a domáhá se jeho zrušení. Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 5. 2020, č. j.

2871994/20/2118-00540-203959 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), a toto rozhodnutí potvrdil.

2. Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně vydal dne 13. 1. 2020 dražební vyhlášku č. j. 21269/20/2118-00540-203959, kterou nařídil elektronickou dražbu nemovité věci (pozemků zapsaných na listu vlastnictví č. XA pro katastrální území M. nad L.), jež se měla konat od 11. 3. 2020 10:00 hod. do 13. 3. 2020 12:00 hod. Podle protokolu o průběhu elektronické dražby se k dražbě přihlásilo 14 osob zúčastněných na dražbě, z toho 4 se staly dražiteli (učinily dražební podání). Nejvyšší podání bylo učiněno v částce 310 000 Kč dne 13. 3. 2020 v 11:59:58. Dne 13. 3. 2020 vydal správce daně rozhodnutí o udělení příklepu v elektronické dražbě nemovité věci ve prospěch vydražitelky T. K.
3. Žalobce dne 25. 3. 2020 zaslal správci daně emailovou zprávu s žádostí o sdělení čísla účtu pro učinění nabídky předražku a zaslání odkazu na elektronickou úřední desku, kde je zveřejněno rozhodnutí o příklepu. Svoji žádost zopakoval dne 30. 3. 2020. Na to reagoval správce daně přípisem ze dne 31. 3. 2020, jímž žalobci sdělil, že zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neobsahuje úpravu předražku, ustanovení § 336a zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), se neužije. Nevyhověl ani požadavku na sdělení odkazu na elektronickou úřední desku či zaslání kopie rozhodnutí o příklepu, neboť toto rozhodnutí se doručuje pouze osobám uvedeným v § 222 odst. 4 daňového řádu.
4. Dne 9. 4. 2020 zaslal žalobce správci daně podání označené jako výhrady dražitele proti udělení příklepu vydražiteli. V podání uvedl, že se považuje za dražitele, neboť byl registrován v systému APED (aplikace elektronických dražeb) a splnil podmínky pro účast v elektronické dražbě (přihlásil se k probíhající dražbě, jeho totožnost byla ověřena a složil dražební jistotu). Dražba neproběhla řádně, neboť neměl možnost reagovat na poslední příhoz jiného účastníka dražby, a to z důvodu, že faktické úkony dražitelů prostřednictvím dálkového přístupu nutné k dosažení nejvyššího podání jsou v rozporu s dražebním řádem. Dražba tedy neproběhla v souladu s dražebním řádem. V dražebním řádu není popsáno, jakým způsobem lze uplatnit výhrady proti udělení příklepu. Závěrem uvedl, že detailní odůvodnění svých výhrad i rozšíření o další výhrady doplní. Na toto podání reagoval správce daně přípisem ze dne 6. 5. 2020, jímž žalobci sdělil, že podle dražebního řádu, s nímž uživatel aplikace APED musí vyjádřit souhlas, se dražba ukončuje ve dni a v čase uvedeném v dražební vyhlášce. Tak se v daném případě stalo, postup předvídaný dražebním řádem byl dodržen. Výhrady žalobce má správce daně za bezpředmětné.
5. Dne 9. 5. 2020 doručil žalobce správci daně podání nazvané „odvolání proti rozhodnutí správce daně o udělení příklepu vydražiteli“, přičemž dražbu blíže označil. Poukázal v něm na to, že reálný způsob uskutečnění příhozu se liší od toho, co mu na jeho dotaz sdělilo Generální finanční ředitelství, neboť nestačí stisknout tlačítko „Přihodit“, ale je třeba poté ještě příhoz potvrdit. V důsledku této prodlevy nestihl žalobce učinit včasný příhoz. Dále namítl, že APED neumožňuje v rozporu s § 199 odst. 3 daňového řádu vznést výhrady proti průběhu a výsledku dražby. Přitom právě využití tohoto práva je předpokladem pro následné podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Žalobce uvedl, že mu náleží postavení dražitele, neboť byl připraven příhoz učinit, ovšem správní orgán mu to znemožnil. Mohou-li odvolání podat osoby, které učinily příhoz, tím spíše musí mít přístup k tomuto oprávněnému prostředku ti, jimž bylo znemožněno příhoz učinit. Poukázal na to, že se opakovaně marně snažil dosáhnout toho, aby mu bylo doručeno

rozhodnutí o příklepu. Namítl, že v průběhu dražby mělo být postupováno dle § 62a odst. 5 vyhlášky č. 37/1992 Sb., o jednacím řádu pro okresní a krajské soudy (dále jen „vyhláška č. 37/1992 Sb.“), tedy ukončení dražby mělo být posunuto. Dále mělo být umožněno uplatnit předražek.

6. Správce daně prvostupňovým rozhodnutím zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu řízení ve věci výhrad proti udělení příklepu vydražiteli ze dne 9. 4. 2020 a následného doplnění ze dne 9. 5. 2020, a to z důvodu zjevné právní nepřipustnosti podání. Rozhodnutí odůvodnil tím, že podle § 194a daňového řádu se pro elektronickou dražbu použijí ustanovení o dražbě jen přiměřeně. Dražby prováděné Finanční správou České republiky se řídí dražebním řádem, který je závazný. Dražební řád neumožňuje vznést výhrady. Podání žalobce je tedy právně nepřipustné, a proto správce daně řízení zastavil. Podání označené jako odvolání posoudil správce daně jako doplnění podání ze dne 9. 4. 2020 označeného jako výhrady, a to vzhledem k tomu, že žalobce avizoval doplnění tohoto podání.
7. Žalobce napadl prvostupňové rozhodnutí odvoláním, v němž namítl, že podání ze dne 9. 5. 2020 bylo výslovně označeno jako odvolání a zcela jednoznačně směřovalo proti rozhodnutí o příklepu. Správce daně zcela svévolně (v rozporu s výslovným označením podání i jeho obsahem) jej posoudil jako doplnění výhrad proti udělení příklepu. Rozhodnutí o zastavení řízení o tomto podání je nezákonné. Měl-li správce daně za to, že je odvolání nepřipustné, měl postupovat podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu, tedy zamítnout jej pro nepřipustnost. Rozhodnutí podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu nelze zaměňovat s rozhodnutím podle § 113 odst. 1 písm. c) téhož zákona, ačkoliv jsou obě pro žalobce nepříznivé. Rozhodnutím podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu se vypořádává řádný opravný prostředek a otevírá se cesta ke správní žalobě. Rozhodnutí podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu staví na absenci správního rozhodnutí.
8. Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání a potvrdil prvostupňové rozhodnutí. Poukázal na to, že podle § 194a daňového řádu se na elektronickou dražbu použijí ustanovení o dražbě jen přiměřeně, což znamená, že pokud to povaha elektronické dražby vylučuje, je potřeba se odchýlit od pravidel upravujících standardní dražbu. Odvolání proti rozhodnutí o příklepu bylo podle žalovaného správně posouzeno jako doplnění odvolání ve věci výhrad proti dražebnímu postupu, neboť žalobce předem avizoval doplnění výhrad a postrádá aktivní legitimaci pro podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Žalobce neučinil žádné dražební podání, proto se nestal dražitelem ve smyslu § 194 odst. 4 daňového řádu, a nemohl tak uplatnit výhrady k průběhu dražby. V důsledku toho mu nemohlo být doručeno rozhodnutí o příklepu (§ 222 odst. 4 daňového řádu), a tedy nenáleží mu právo podat odvolání (§ 109 odst. 1 daňového řádu). Žalovaný přisvědčil žalobci, že § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu je ve vztahu k § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu speciálním ustanovením. V daném případě však tomu tak nebylo. Žalobcovo podání stran výhrad k procesnímu postupu při dražbě bylo totiž zastaveno správcem daně v prvostupňovém řízení. Následně bylo proti tomuto rozhodnutí podáno odvolání, které bylo přípustné.

## II. Obsah žaloby a vyjádření k žalobě

9. Žalobce v žalobě namítá, že aplikace APED, v níž byla dražba prováděna, je nastavena tak, že mu neumožnila vznést výhrady proti průběhu a výsledku dražby dle § 199 odst. 3 daňového řádu. Vznesené výhrady a rozhodnutí o nich je třeba dle § 200 daňového řádu

zaznamenat v protokolu o průběhu dražby. Elektronická forma dražby nemůže negovat základní požadavky, které daňový řád stanoví k průběhu dražby. Podoba elektronické dražby musí ustoupit výslovným zákonným požadavkům, nikoliv naopak. Je přípustné realizovat jen takový model elektronické dražby, který zachovává smysl těchto pravidel. Možnost vznést výhrady proti udělení příklepu je předpokladem pro zachování práva na odvolání. Dražitelem je přitom nejen osoba, která učinila dražební podání, ale též osoba, která byla připravena takové podání učinit, ovšem v důsledku vadného poučení ze strany správního orgánu tak učinila až po uplynutí vymezeného času. Formální a zužující jazykový výklad musí ustoupit ústavně konformnímu výkladu, který zachovává právo na spravedlivý proces.

10. Jelikož v aplikaci APED nebylo možné vznést výhrady a správce daně žalobce nepoučil o možnostech obrany, trvalo mu přiměřenou dobu, než si vyjasnil faktické a právní vady dražby. Následně předložil správci daně výhrady proti dražbě, nicméně nedosáhl toho, aby mu bylo doručeno rozhodnutí o příklepu. V případě dražby se osoba zúčastněná na dražbě (resp. dražitel) stává účastníkem řízení až pro fázi odvolacího řízení, a to na základě předchozího doručení rozhodnutí po vznesení výhrad. Pozice účastníka řízení je budována postupně sérií na sebe navazujících kroků. Nelze však právně akceptovat situaci, kdy správce daně zúží zákonem vymezený okruh odvolatelů tím, že jim znemožní splnit zákonem stanovené předpoklady nutné pro zahrnutí do tohoto okruhu.
11. Žalovaný založil napadené rozhodnutí na rozdíl mezi přiměřeným a obdobným použitím jiné právní úpravy. Přiměřeným použitím právní úpravy však nelze podle žalobce vyloučit správní a potažmo soudní přezkum správního rozhodnutí. Žalovaný na jedné straně aproboval prvostupňové rozhodnutí, na druhé straně ovšem vyhodnotil podání označené „odvolání“ jako doplnění odvolání ve věci výhrad proti dražebnímu postupu. Správce daně ovšem vycházel z toho, že toto podání je doplněním výhrad proti udělení příklepu. Žalovaný dále klade důraz na to, že žalobce neučinil žádné dražební podání, tedy nestal se dražitelem, aniž se však vypořádal s jeho tvrzením, že dražební podání neučinil v důsledku poučení ze strany orgánů finanční správy. Chyba správního orgánu, který provozuje APED, spustila řetězec, jímž žalovaný odpírá žalobci procesní práva. Žalovaný tvrdí, že žalobce nebyl oprávněn vznést výhrady k průběhu dražby, neboť neučinil dražební podání. Aplikace APED ovšem vznášení výhrad vůbec neumožňuje.
12. Žalobce z důvodu opatrnosti uplatnil další žalobní body. Namítl, že v dražbě mělo být postupováno podle § 62a odst. 5 vyhlášky č. 37/1992 Sb., neboť smyslem dražby má být co nejvyšší finanční výtěžek, nikoliv „hazardní hra“ o to, komu se podaří učinit příklep jako poslednímu před fixně stanoveným časem. Dražební řád a dražební vyhláška musí odpovídat právnímu řádu, nestojí nad zákonem. Dále namítl, že měl být aplikován institut předražky, jehož složení žalobce správci daně nabídl. Žalobce navrhl, aby soud zrušil napadené i prvostupňové rozhodnutí a v případě, že to soud uzná za možné, i rozhodnutí o udělení příklepu.
13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že podle § 222 odst. 4 daňového řádu se rozhodnutí o příklepu doručuje dražiteli, který proti udělení příklepu vznesl výhrady. Tomu pak náleží i právo podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Jelikož žalobce neučinil žádné dražební podání, nestal se dražitelem ve smyslu § 194 odst. 5 daňového řádu, nýbrž osobou zúčastněnou na dražbě. Ačkoliv podle § 199 odst. 3 daňového řádu mohou podat výhrady vůči průběhu dražby i osoby zúčastněné na dražbě, nestanou se z nich pouze kvůli tomu dražitelé. Žalobce tudíž nemohl být neumožněním podat výhrady vůči průběhu dražby

zkrácen na právu podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu, neboť toto právo mu nenáleželo. Nemožnost osob zúčastněných na dražbě vznést výhrady proti průběhu elektronické dražby je opodstatněná její povahou a především požadavkem rychlosti a minimalizace nákladů na straně osob zúčastněných na dražbě i na straně správce daně. S ohledem na pouze přiměřené použití ustanovení o dražbě se neužijí ta, u nichž to vylučuje povaha elektronické dražby.

14. Žalovaný odmítá, že by Generální finanční ředitelství žalobce nepřesně informovalo o rychlosti promítnutí příhozu v dražbě. Jelikož byl žalobce po celou dražbu pasivní, „zaostal“ v pozici osoby zúčastněné na dražbě a nestal se dražitelem. Pravidlo upravené v § 62a odst. 5 vyhlášky č. 37/1992 Sb. vyjadřuje optimální způsob ukončení dražby, ovšem nelze jej použít, neboť je obsaženo v podzákonném předpisu. Daňový řád odkazuje v § 177 odst. 1 co do úpravy daňové exekuce na občanský soudní řád, nikoliv na s ním spjaté podzákonné předpisy. Správce daně byl povinen se řídit vlastním podzákonným předpisem, jímž je dražební řád, který počítá s pevně stanoveným okamžikem ukončení dražby. Pokud jde o vnitřní rozpor napadeného rozhodnutí, žalovaný poukazuje na zjevnou chybu v psaní, kterou je zatíženo odůvodnění tohoto rozhodnutí. Žalovaný chtěl ve shodě se správcem daně uvést, že podání označené jako odvolání bylo vyhodnoceno jako doplnění podání ve věci výhrad proti dražebnímu postupu. K dalšímu žalobnímu bodu žalovaný podrobně odůvodnil, proč nelze v dražbě nemovité věci dle daňového řádu použít institut předražku.
15. Závěrem žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

### III. Splnění procesních podmínek

16. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků a osobou k tomu oprávněnou. Žaloba splňuje i všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou.
17. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Soud o věci rozhodl bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili, a to ať již výslovně, nebo *implicite* (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

### IV. Posouzení věci soudem

18. Žalobou bylo napadeno rozhodnutí žalovaného (ve spojení s prvostupňovým rozhodnutím), jímž bylo zastaveno řízení o podání žalobce podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Správní orgány shodně vyložily toto podání jako výhrady proti udělení příklepu v elektronické dražbě. Podání žalobce ze dne 9. 4. 2020 a podání ze dne 9. 5. 2020 posoudily jako jediné podání, přičemž druhé v pořadí pouze doplňuje argumentaci uvedenou v prvním podání. Třebaže formulace užitá v bodu 10 odůvodnění napadeného rozhodnutí mohla vzbuzovat pochybnosti, zda žalovaný nekvalifikoval povahu těchto podání odlišně od správce daně, z kontextu celého napadeného rozhodnutí je zřejmé, že tomu tak nebylo (žalovaný neměl k postupu správce daně sebemenší výhrady). Ve vyjádření k žalobě žalovaný k bodu 10 odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že se jedná o chybu v psaní, neměl v úmyslu jakkoliv měnit vyhodnocení obsahu obou podání žalobce, jaké učinil správce daně. Podání žalobce správní orgány kvalifikovaly jako výhrady proti udělení příklepu. Jelikož § 199 daňového řádu, jenž umožňuje vznést

výhrady proti udělení příklepu, se dle správních orgánů neužije na elektronicky prováděnou dražbu, je podání žalobce právně nepřipustné. V důsledku toho je dán důvod pro zastavení řízení dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu.

19. Výkladem § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu se zabýval Krajský soud v Praze např. v rozsudku ze dne 21. 8. 2020, č. j. 45 Af 30/2017 – 50. Dospěl k závěru, že na něj lze vztáhnout judikaturu Nejvyšší správního soudu vztahující se k § 66 odst. 1 písm. b) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, neboť účel obou ustanovení i jejich dikce jsou shodné.
20. V rozsudku ze dne 24. 4. 2020, č. j. 3 Ads 95/2018 – 58, Nejvyšší správní soud uvedl: *„Rozhodnutím o zastavení řízení je správní řízení ukončeno dříve, než dojde k věcnému posouzení žádosti. Potom však též podřazení určité skutkové podstaty fakticky pod pojem zjevné právní nepřipustnosti musí být ‚nabíledni‘ (arg. ‚zjevné‘), tedy bezrozporné a bez nutnosti složitější úvahy správního orgánu, kterou by bylo třeba argumentačně osvětlovat v odůvodnění usnesení o zastavení řízení. Dále (arg. ‚právní‘) pak právní úprava musí být zřejmá, bezrozporná, bezmezerovitá a její aplikace nesmí vyvolávat jakékoli složitější interpretační otázky. Nepřipustnost žádosti musí být jednoznačně patrná již ze samotné právní úpravy bez dalšího, to jest bez nutnosti užití jakýchkoli interpretačních úvah a pomůcek (bez odkazů na judikaturu či na prameny doktrinálního výkladu). Nepřipustnost sama pak bude mít zásadně charakter procesní, může spočívat typicky v nesplnění procesních předpokladů (příkladem může být zjevný nedostatek procesní způsobilosti žadatele; viz § 29 správního řádu)“.*
21. Žalobce se dovolává § 199 odst. 3 daňového řádu, podle nějž se licitátor v průběhu dražby před udělením příklepu dotáže osob zúčastněných na dražbě, zda mají výhrady proti udělení příklepu. Pokud jsou podle daňového exekutora výhrady proti příklepu důvodné, pokračuje licitátor v dražbě vyvoláním předposledního dražebního podání. V opačném případě licitátor rozhodne o udělení příklepu (odst. 4 téhož ustanovení). Uplatněné výhrady proti příklepu a způsob jejich vyřízení musí být zaznamenán v protokolu o dražbě (§ 200 odst. 1 daňového řádu).
22. Žalovaný vychází z § 194a odst. 3 daňového řádu, podle nějž se pro elektronickou dražbu použijí ustanovení o dražbě jen přiměřeně, přičemž dovozuje, že „charakter elektronické dražby opodstatněný jeho povahou“ vyžaduje vyloučení možnosti podat výhrady proti udělení příklepu. Konkrétněji zmiňuje pouze požadavek rychlosti a minimalizace nákladů na straně osob zúčastněných na dražbě i na straně správce daně. Ani tento argument ovšem blíže nerozvádí.
23. Soud se ztotožňuje se žalobcem, že při aplikaci § 194a odst. 3 daňového řádu (tedy posouzení otázky, která ustanovení lze, resp. nelze vztáhnout na elektronickou dražbu) nelze vycházet z parametrů konkrétního programového vybavení pro realizaci elektronických dražeb. Naopak programové vybavení je třeba designovat podle zákonných požadavků na průběh elektronické dražby. Žalovaný nepředestřel žádný konkrétní, tím méně přesvědčivý argument, proč by elektronická povaha dražby měla vylučovat možnost uplatnit výhrady před udělením příklepu. Smyslem tohoto institutu je umožnit osobám zúčastněným na dražbě poukázat na pochybení, k nimž v průběhu dražby došlo, a zabránit tak udělení příklepu. Uplatnění výhrad je předstupněm pro podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu (podrobněji viz níže). Technická povaha elektronické dražby neopodstatňuje vyloučení institutu výhrad proti udělení příklepu. K tomu lze poukázat na rozhodnutí civilních soudů, z jejichž odůvodnění vyplývá, že v průběhu elektronicky prováděné dražby v režimu občanského soudního řádu je třeba

umožnit uplatnění námitky proti udělení příklepu (usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 9. 2014, sp. zn. 21 Cdo 2972/2013, a ze dne 1. 4. 2015, sp. zn. 26 Cdo 395/2015, a usnesení Městského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2016, sp. zn. 14 Co 249/2016, všechny dostupné v informačním systému ASPI).

24. Rychlost dražby je jistě její významnou charakteristikou, ovšem rychlejší může být paradoxně dražební jednání prováděné za fyzické přítomnosti osob zúčastněných na dražbě, neboť je ukončeno, jakmile přestanou tyto osoby činit dražební podání. V nyní posuzované věci však dražba trvala 50 hodin. Má-li žalovaný zmínkou o rychlosti dražby na mysli, že by připuštění výhrad proti udělení příklepu prodloužilo trvání dražby, tomu lze sice přisvědčit, ovšem takový důsledek má i uplatnění výhrad při dražebním jednání konaném za fyzické přítomnosti osob. Z argumentace žalovaného lze dovodit, že elektronickou dražbu vnímá jako institutu velmi pohodlný, během něž by neměl daňový exekutor vůbec nic řešit, žádné námitky (výhrady) nemají být připuštěny a příklep se udělí tomu, kdo učiní nejvyšší podání (podle vyhodnocení ze strany programového vybavení, jehož prostřednictvím se elektronická dražba provádí). Účelem provádění dražby elektronickým způsobem ovšem není ulehčit pozici daňového exekutora a sejmut z něj mnohdy těžké břímě rozhodování (posuzování výhrad) a zejména jím není ukrácení osob zúčastněných na dražbě na jejich procesních právech.
25. Žalovaný zmiňuje rovněž minimalizaci nákladů v důsledku vyloučení možnosti vznést výhrady proti udělení příklepu. Neuvádí však, jaké náklady by tímto měly být eliminovány. Posuzování výhrad nemusí dražbu nijak zásadně prodloužit, natož vést ke vzniku jakýchkoliv nákladů, ať již na straně osob zúčastněných na dražbě, tak na straně správce daně.
26. Nelze souhlasit ani s tím, že softwarové řízení elektronické dražby vylučuje, že by v průběhu dražby mohlo dojít k jakýmkoliv situacím, které by zavadaly důvod pro podání výhrad. Během elektronické dražby lze jistě uplatnit výhrady právního charakteru, které reagují na rozhodnutí správce daně dle § 197 odst. 1 daňového řádu (tedy zda bylo prokázáno předkupní právo nebo výhrada zpětné koupě) a týkají se toho, kterému dražiteli má být udělen příklep. Výhrady proti udělení příklepu mohou vznést též osoby, které nebyly do dražby připuštěny (srov. usnesení Městského soudu v Praze sp. zn. 14 Co 249/2016). Značně variabilní okruh výhrad pak může souviset se samotnou technickou stránkou provádění dražby prostřednictvím programového vybavení a funkčností jednotlivých prvků (ať již hardware, nebo software). K tomu lze odkázat na usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 2972/2013. Vyloučení možnosti podat výhrady proti udělení příklepu tak nelze opírat o samotnou podstatu elektronického způsobu provádění dražby, která by zcela eliminovala jakékoliv myslitelné výhrady relevantní z hlediska udělení příklepu.
27. Žalovaný postavil napadené rozhodnutí na dvou tezích: 1) uplatnění výhrad v elektronické dražbě je *a priori* vyloučeno, 2) i kdyby žalobce uplatnil výhrady, zůstal by pouze osobou zúčastněnou na dražbě, a tudíž by nebyl oprávněn podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Pomine-li soud skutečnost, že žalobce neučinil dražební podání, žalovaný vůbec nevysvětluje, jaký dopad má jím zastávaný právní výklad § 199 odst. 3 věty druhé ve spojení s § 194a odst. 3 daňového řádu na neúspěšné dražitele (tedy osoby zúčastněné na dražbě, které učinily dražební podání). Je zcela nepochybné, že uplatnění výhrad dražitelem je předpokladem pro podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Rozhodnutí o příklepu se totiž doručuje jen tomu dražiteli, který vznesl výhrady (§ 222 odst. 4

daňového řádu). Jak tedy správce daně provádějící elektronickou dražbu určí, kterému dražiteli doručí usnesení o příklepu, a tedy otevře mu prostor pro podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu? Nebo snad správce daně v rozporu s § 222 odst. 4 daňového řádu doručí rozhodnutí o příklepu všem dražitelům? Je snad § 194a odst. 3 daňového řádu tak „silný“, že *implicitě* modifikuje i § 222 odst. 4 daňového řádu? I tyto nezodpovězené otázky vedou soud k závěru, že právní názor žalovaného o neaplikovatelnosti § 199 odst. 3 věty druhé daňového řádu na elektronické dražby není hájitelný, zejména se neopírá o žádné přesvědčivé důvody vycházející ze specifík elektronického způsobu provádění dražby.

28. Správní orgány poukazují na Podmínky pro provádění elektronických dražeb (dražební řád), které nepředpokládají, že by bylo možné uplatnit výhrady proti udělení příklepu. Původcem této písemnosti ze dne 10. 12. 2019, č. j. 103988/19/7700-30132-202757, je Generální finanční ředitelství, přičemž není zřejmé, jakou má právní povahu. Správní orgány pouze zmiňují, že každá osoba zúčastněná na dražbě musí s tímto dokumentem vyjádřit souhlas. Ustanovení § 194 odst. 6 ve spojení s § 263 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2013, předvíдало, že podmínky postupu při elektronické dražbě stanoví Ministerstvo financí vyhláškou. I kdyby bylo možné z § 263 daňového řádu (zmocňovací ustanovení), jenž stále odkazuje na již neplatný § 194 odst. 6 téhož zákona, dovodit, že Ministerstvo financí je i nadále zmocněno upravit vyhláškou podmínky postupu při elektronické dražbě, je zřejmé, že výše zmíněný dražební řád nelze považovat za vyhlášku Ministerstva financí. Avšak ani vyhláška Ministerstva financí, tím méně pouhá písemnost Generálního finančního ředitelství, byť s ní musí osoba zúčastněná na dražbě předem vyjádřit souhlas, nemůže modifikovat postup předvídaný zákonem (daňovým řádem) ani odebrat osobám zúčastněným na dražbě jejich práva (tím méně právo podstatné pro napadení výsledku dražby).
29. Soud tedy uzavírá, že správce daně musí i v elektronické dražbě umožnit osobám zúčastněným na dražbě uplatnit před udělením příklepu výhrady. Ustanovení § 199 odst. 3 věty druhé daňového řádu se užije i na elektronickou dražbu.
30. Soud připouští, že si lze představit i jiné modely uplatňování námitek (v obecném slova smyslu), jimiž by se mohly osoby zúčastněné na dražbě bránit proti průběhu a výsledku dražby (srov. např. aktuální úpravu obsaženou v občanském soudním řádu), ty by nicméně bylo nutné upravit legislativně. Novelizace by se patrně musela dotknout i ustanovení o doručování rozhodnutí o příklepu, případně okruhu osob legitimovaných k podání odvolání proti němu.
31. Napadené i prvostupňové rozhodnutí jsou nezákonná, neboť právní nepřípustnost podání dovozují z nesprávného právního názoru ohledně (ne)přípustnosti výhrad proti udělení příklepu v elektronické dražbě. Jen pro úplnost lze doplnit, že úvahy správních orgánů ústící v (nesprávný) závěr o právní nepřípustnosti podání nejsou založeny na pouhém jazykovém výkladu ustanovení daňového řádu, protože nelze mít za to, že by podání bylo zjevně právně nepřípustné (viz shora citovaný rozsudek NSS č. j. 3 Ads 95/2018 – 58). Aplikace § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu na projednávaný případ je jednoznačně vyloučena.
32. Žalobci je třeba přisvědčit též v tom, že správní orgány nesprávně vyhodnotily jeho podání ze dne 9. 5. 2020. Správní orgány k němu sice správně přistoupily tak, že jej posuzovaly z hlediska jeho skutečného obsahu bez ohledu na jeho označení (§ 70 odst. 2 daňového

řádu). Dospěly však k nesprávnému závěru, že mezi jeho označením a skutečným obsahem existuje rozpor. Podání je označeno jako odvolání proti rozhodnutí správce daně o udělení příklepu vydražiteli. Žalobci nelze vytýkat, že toto rozhodnutí neoznačil datem vydání a číslem jednacím, neboť uvedené údaje neznal, jelikož mu nebylo doručeno, ač žádal o jeho zpřístupnění (třeba jen odkazem na úřední desku, je-li na ní zveřejněno). Žalobce zcela konkrétně označil dražbu, v níž mělo být rozhodnutí o příklepu vydáno. Není proto žádných rozumných pochyb o tom, jaké rozhodnutí je napadáno. V závěru podání žalobce jasně uvedl, že se domáhá zrušení rozhodnutí správce daně o příklepu. Tento návrh sice neodpovídá možnostem, jak může odvolací orgán rozhodnout o odvolání proti rozhodnutí o příklepu (§ 223 odst. 3 daňového řádu), to však nemění nic na tom, že z něj je zřejmé, co žalobce podáním sleduje (zrušení rozhodnutí o příklepu, tedy správně jeho změnu v tom smyslu, že se příklep neuděluje). Obsahem podání pak je argumentace, kterou žalobce poukazuje na pochybení správce daně v průběhu dražby a která podle něj opodstatňuje zrušení rozhodnutí o příklepu. Je tedy zřejmé, že obsah podání odpovídá jeho formálnímu označení, jedná se o odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Rozhodnutí o příklepu obecně lze napadnout právě odvoláním (§ 223 daňového řádu).

33. Požadavek materiálního posuzování procesních úkonů neznamená bezbřehou interpretační svobodu správce daně; posuzování obsahu bez ohledu na označení podání přichází v úvahu pouze v situaci, kdy samotný obsah podání splňuje zákonné náležitosti a podání je (jinak) určité a srozumitelné, tedy není vnitřně rozporné. Případné rozpory, nejasnosti a otázky je nutné odstranit výzvou k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu (viz rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2018, č. j. 9 Afs 356/2017 – 45).
34. Správní orgány zcela nepochopitelně učinily z určitého a srozumitelného podání, které splňovalo zákonné náležitosti právně přípustného opravného prostředku proti rozhodnutí o příklepu, zcela jiné podání, *nota bene* podle jejich názoru právně nepřípustné. Pokud snad měly pochybnosti, a to s ohledem na kontext jednotlivých procesních úkonů v dané věci (žalobcem dříve avizované doplnění výhrad proti udělení příklepu), měly žalobce vyzvat k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu, což ovšem neučinily. Správce daně zatížil řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonost rozhodnutí, jestliže podání ze dne 9. 5. 2020 posoudil jako doplnění podání ze dne 9. 4. 2020. Správce daně měl s podáním ze dne 9. 5. 2020 naložit jako se samostatným podáním (odvoláním proti rozhodnutí správce daně o příklepu). Tuto vadu řízení žalovaný napadeným rozhodnutím neodstranil, naopak ji aproboval.
35. Žalovaný odůvodnil v napadeném rozhodnutí správnost kvalifikace podání ze dne 9. 5. 2020 jako doplnění podání ze dne 9. 4. 2020 (tedy jako doplnění výhrad proti udělení příklepu) tím, že žalobce není aktivně legitimován k podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Soud se s tímto postupem žalovaného nemůže ztotožnit. Jak totiž žalobce v odvolání správně namítl, pokud by měly správní orgány za to, že žalobce není legitimován k podání odvolání proti rozhodnutí o příklepu, měly jeho podání ze dne 9. 5. 2020 posoudit v souladu s jeho obsahem i označením jako odvolání a rozhodnout o něm podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu (případně ve spojení s § 116 odst. 3 téhož zákona), tj. zamítnout jej a zastavit odvolací řízení. Subjektivní přípustnost opravného prostředku nelze zaměňovat s jeho objektivní přípustností. Z hlediska zjevné právní nepřípustnosti podání je určující, zda právní úprava obecně umožňuje určité podání učinit, nikoliv zda jej může učinit konkrétně podatel v dané věci.

36. Žalovaný v návaznosti na právě uvedené argumentuje v žalobě tím, že žalobce nemohl být napadeným rozhodnutím zkrácen na právu podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu, neboť k tomu není legitimován. Žalovaný v této souvislosti poukazuje na to, že žalobce se nestal dražitelem ve smyslu § 194 odst. 5 daňového řádu, jelikož neučinil žádné dražební podání, nýbrž byl pouze osobou zúčastněnou na dražbě ve smyslu § 194 odst. 4 daňového řádu. Té se přitom rozhodnutí o příklepu nedoručuje (§ 222 odst. 4 daňového řádu), tudíž není oprávněna napadnout jej odvoláním (§ 109 odst. 1 daňového řádu).
37. Žalobce této argumentaci oponuje tím, že byl připraven dražební podání učinit, nicméně mu v tom zabránilo pochybení orgánů finanční správy. Je tak třeba považovat jej za dražitele. Soud k tomu uvádí, že výklad právních norem provedený žalovaným je jejich jazykovým výkladem. Ten je přitom považován pouze za prvotní přiblížení k obsahu právní normy. Ústavní soud ke gramatickému výkladu právní normy uvádí: *„Je pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd.). Mechanická aplikace abstrahující, resp. neuvědomující si, a to buď úmyslně, nebo v důsledku nevzdělanosti, smysl a účel právní normy činí z práva nástroj odcizení a absurdity“* (nález ze dne 20. 12. 2007, sp. zn. IV. ÚS 1133/07). Soud *„není absolutně vázán doslovným zněním zákonného ustanovení, nýbrž se od něj smí a musí odchýlit v případě, kdy to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, jenž mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku. Je nutno se přitom vyvarovat libovůle; rozhodnutí soudu se musí zakládat na racionální argumentaci.“* (nález ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96). Konečný výklad právní normy by měl být průnikem a vyvážením jednotlivých výkladových metod - logické, systematické, historické, teleologické, srovnání v právu aj. (viz rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 As 69/2011 – 176, a v něm citovanou judikaturu, a dále též rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 As 31/2009 – 81).
38. Pokud jde o systematický výklad práva, je třeba vyjít z toho, že právo uplatnit výhrady proti udělení příklepu mají osoby zúčastněné na dražbě. Tyto výhrady musí daňový exekutor posoudit a rozhodnout o dalším průběhu dražby. Uplatněné výhrady a způsob jejich vyřízení jsou natolik významnou skutečností, že je potřeba je zaznamenat v protokolu o dražbě (§ 200 odst. 1 daňového řádu). Jsou to právě osoby, které vznesly výhrady proti udělení příklepu (ať již se nachází v pozici osoby zúčastněné na dražbě, nebo se staly dražiteli), kdo vedle daňového exekutora podepisuje protokol o dražbě (§ 200 odst. 2 daňového řádu). Oproti tomu osoby, které výhrady nevznesly, byť by se i staly dražiteli či vydražiteli, protokol o dražbě nepodepisují. Je zřejmé, že daňový řád spojuje s uplatněním výhrad proti udělení příklepu významné účinky, takže je nezbytné je řádně zaprotokolovat, přičemž správnost protokolace stvrdí osoby, které výhrady uplatnily, svým podpisem.
39. Ustanovení § 222 odst. 4 daňového řádu sice uvádí, že se rozhodnutí o příklepu doručuje pouze dražitelům, kteří vznesli výhrady proti udělení příklepu, a tedy pouze ti jsou oprávněni podat odvolání. Není nicméně zřejmé, proč § 222 odst. 4 daňového řádu výslovně nezahrnul do okruhu osob, jimž se doručuje rozhodnutí o příklepu, osoby zúčastněné na dražbě, které sice nejsou dražiteli, ovšem učinily výhrady proti udělení příklepu.
40. V komentářové literatuře se lze setkat s názorem, že § 222 odst. 4 daňového řádu nepřesně vymezuje okruh osob, jímž má být doručeno rozhodnutí o příklepu, a to právě

s poukazem na to, že okruh osob, které jsou oprávněny vznést výhrady proti udělení příklepu, je širší než okruh osob, jimž se doručuje rozhodnutí o příklepu (P. Lavický in kolektiv autorů. Daňový řád. Komentář. Wolters Kluwer, Praha: 2011, komentář k § 222). Tomu, že v § 222 odst. 4 daňového řádu je chybně uveden pojem „dražitel“ místo „osoba zúčastněná na dražbě“, nasvědčuje i důvodová zpráva k daňovému řádu (sněmovní tisk č. 685 Poslanecké sněmovny Parlamentu, 5. volební období, 2006 – 2010, dostupný na [www.psp.cz](http://www.psp.cz)). Důvodová zpráva k § 199 odst. 4 daňového řádu uvádí: „*Odstavec 4 upravuje postup při vznesení výhrad proti udělení příklepu. Jedná se o ekvivalent instrumentu námitek v řízení dle občanského soudního řádu (§ 336j). Vypořádání se s výhradami v průběhu dražby nemá povahu rozhodnutí a proto návrh oproti obecné úpravě občanského soudního řádu neobsahuje ustanovení o charakteru a přípustnosti případného opravného prostředku. Osoby, které vznesly výhrady při dražbě nemovitostí, mají však právo podat odvolání proti samotnému rozhodnutí o udělení příklepu. Tím je třeba rozumět specifický typ rozhodnutí vydávaného v souvislosti s dražbou, přičemž jeho účinky se liší podle toho, zda se jedná o dražbu movitých či nemovitých věcí.*“ Je tedy zřejmé, že úmyslem zákonodárce bylo umožnit osobám, které v průběhu dražby podaly výhrady, bránit se proti rozhodnutí o příklepu odvoláním. Toto právo nemělo být omezeno jen na osoby, které učinily dražební podání, tedy staly se dražiteli, jak by tomu nasvědčoval gramatický výklad § 222 odst. 4 daňového řádu.

41. Podle soudu neexistují ani dostatečně přesvědčivé věcné důvody, pro něž by mělo být rozhodnutí o příklepu doručováno pouze dražitelům, kteří vznesly výhrady, nikoliv též osobám zúčastněným na dražbě, které uplatnily výhrady. Postavení osoby zúčastněné na dražbě se významněji neliší od postavení dražitele, pokud jde o hodnocení jejich zájmu nabýt předmět dražby. Obě osoby se musí přihlásit k dražbě, prokázat svoji totožnost a zpravidla též složit dražební jistotu, což je podmínka, která z účasti na dražbě eliminuje osoby, které nemají skutečný zájem draženou věc nabýt. Učinění dražební podání, které odlišuje osobu zúčastněnou na dražbě od dražitele, znamená, že po určitou část dražby byl dražitel vázán svým dražebním podáním, a tedy mohl draženou nemovitou věc nabýt, nebylo-li by učiněno vyšší dražební podání. Osoba zúčastněná na dražbě jistě nemá nárok na to, aby nabyla dražené věci do vlastnictví, nicméně má právo na to, aby dražba proběhla v souladu se stanovenými pravidly. Dražitel, který neučinil nejvyšší podání, nemá více práv než osoba zúčastněná na dražbě. Okruh výhrad, které může vznést dražitel, se zásadněji neliší od těch, které může uplatnit osoba zúčastněná na dražbě. Osoba zúčastněná na dražbě může zejména namítat, že jí v důsledku porušení pravidel nebylo umožněno učinit dražební podání (tím by se přitom stala dražitelem). Právě tuto argumentaci přitom žalobce od počátku uplatňuje (soud ponechává stranou, zda důvodně). Skutečnost, že v průběhu dražby nebylo umožněno dražit všem oprávněným dražitelům (tedy slovy daňového řádu osobám zúčastněným na dražbě), je důvodem pro změnu rozhodnutí o příklepu tak, že se příklep neuděluje (viz shora citované usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 26 Cdo 395/2015). Pokud osoba zúčastněná na dražbě má námítky, jimiž může zvrátit rozhodnutí o příklepu, je evidentně po materiální stránce oprávněna podat proti němu odvolání.
42. Pro srovnání lze poukázat na postavení osob, které se účastní dražby, ovšem neučiní žádné dražební podání, v režimu občanského soudního řádu. V něm obsažená právní úprava byla významně novelizována zákonem č. 396/2012 Sb. s účinností od 1. 1. 2013. Dražitelem se v režimu občanského soudního řádu rozumí osoby, které splnily podmínky pro účast na dražbě, a to bez ohledu na to, zda skutečně dražily (tedy učinily dražební podání), či

nikoliv (viz J. Mádr in kolektiv autorů. Občanské soudní řízení - soudcovský komentář. Kniha V. Havlíček Brain Team. Praha: 2014, komentář k § 336k, str. 388).

43. Podle občanského soudního řádu ve znění účinném do 31. 12. 2012 byly osoby přítomné při dražbě oprávněny uplatnit námitky proti příklepu. Jelikož je dražební jednání veřejné, mohou se ho vedle dražitelů (tedy osob oprávněných dražit) účastnit i jiné osoby. Námitky tak mohl uplatnit kdokoli, kdo byl přítomen dražbě, nikoliv pouze dražitelé. Pouze námitky uvedené dražiteli (a některými procesními subjekty) se uváděly do protokolu o dražbě (§ 336j odst. 2). Pokud nebyly námitky shledány důvodnými, byl udělen příklep, jinak se pokračovalo v dražbě vyvoláním předposledního podání. Usnesení o příklepu se doručovalo mimo jiné dražiteli, který vnesl námitky proti udělení příklepu. Tento dražitel pak byl oprávněn podat odvolání proti usnesení o příklepu (§ 336k odst. 1 a 2).
44. Podle občanského soudního řádu ve znění účinném od 1. 1. 2013 již není možné podat před udělením příklepu námitky. Usnesení o příklepu se však zveřejní po dobu 15 dnů na úřední desce soudu. Podle § 336k odst. 3 písm. b) mohou podat odvolání proti usnesení o příklepu dražitelé, kteří se zúčastnili dražebního jednání, jestliže mají za to, že průběhem dražby byli zkráceni na svých právech. K podání odvolání mají lhůtu 15 dnů ode dne dražebního jednání.
45. Z tohoto komparativní pohledu je zřejmé, že osoby účastníci se dražby v režimu občanského soudního řádu, které se reálně nachází ve stejném postavení jako žalobce (tedy byly oprávněny dražit, byť neučinily žádné dražební podání), jsou oprávněny podat odvolání proti usnesení o příklepu, a to před i po novelizaci tohoto procesního předpisu. Soudy v občanském soudním řízení přiznaly legitimaci k podání odvolání proti usnesení o příklepu i nad rámec výslovného znění občanského soudního řádu osobě, která nebyla připuštěna k dražbě (nebyla dražitelem), neboť uplatnila námitky proti příklepu a tvrdila, že nebyla připuštěna k dražbě v rozporu se zákonem (viz shora citované usnesení Městského soudu v Praze sp. zn. 14 Co 249/2016).
46. Žalovaný ve vyjádření k žalobě tvrdí, že žalobce, byť namítá, že mu bylo v rozporu se stanovenými pravidly zabráněno v učinění dražebního podání, není oprávněn podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu. Nenabízí však žádnou procesní cestu, kterou by se žalobce mohl efektivně domáhat ochrany svých práv. Je nepochybné, že ochranu procesnímu právu žalobce na řádný průběh dražby lze poskytnout pouze zrušením rozhodnutí o příklepu, tedy v souladu s § 223 odst. 3 daňového řádu změnou rozhodnutí o příklepu tak, že se příklep neuděluje. Jakýkoliv jiný procesní (ať již správní, nebo soudní) prostředek ochrany, který není s to zvrátit účinky rozhodnutí o příklepu, tedy vytvořit prostor pro uskutečnění opakované dražby, nelze považovat za efektivní prostředek ochrany práv. Připuštění žaloby přímo proti rozhodnutí o příklepu by bylo v rozporu se subsidiaritou soudní ochrany (§ 5 s. ř. s.) a systémem ochrany poskytované osobám zúčastněným na dražbě daňovým řádem založeným na právu vznést výhrady proti udělení příklepu.
47. Z výše uvedeného plyne, že lpět na gramatickém výkladu § 222 odst. 4 daňového řádu (ve spojení s § 109 odst. 1 téhož zákona) je neudržitelné. Naopak systematický a teleologický výklad této právní normy vede k tomu, že rozhodnutí o příklepu je třeba doručit i osobě zúčastněné na dražbě, která podala výhrady proti udělení příklepu, v nichž namítla, že jí

nebylo umožněno učinit dražební podání. Taková osoba je oprávněna podat proti rozhodnutí o příklepu odvolání.

48. Nelze proto přisvědčit žalovanému, že by žalobce nebyl napadeným rozhodnutím, které je nezákonné (viz výše), dotčen na své právní sféře. Žalobce je totiž oprávněn podat odvolání proti rozhodnutí o příklepu.
49. Dalšími žalobními body, jimiž žalobce zpochybňuje zákonnost rozhodnutí o příklepu, se soud nezabýval. Předmětem řízení v dané věci bylo rozhodnutí procesní povahy, což předurčilo rozsah otázek, jimiž se soud mohl zabývat. Za této situace by bylo předčasné posuzovat na místo žalovaného zákonnost rozhodnutí o příklepu.

### V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

50. Soud s ohledem na výše uvedené zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) i vadu řízení (§ 78 odst. 1 písm. c) s. ř. s.) napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Prvostupňové rozhodnutí, byť je nezákonné a jeho vydání předcházela vada řízení, soud nezrušil, neboť je na žalovaném, aby v dalším řízení zvážil, zda (a případně jak) lze v řízení o odvolání napravit zmíněnou vadu i nezákonnost tížící prvostupňové rozhodnutí, nebo zda je možné a současně nezbytné zrušit i prvostupňové rozhodnutí. Rozhodnutí správce daně o příklepu nebylo možné v tomto řízení zrušit, neboť jak soud uvedl již výše, jeho zákonností se s ohledem na předmět řízení nezabýval. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
51. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl ve věci plně procesně úspěšný, má tedy právo na náhradu všech účelně vynaložených nákladů řízení. Náklady žalobce spočívají v zaplaceném soudním poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč a nákladech na zastoupení advokátem. Výše odměny advokáta za zastupování se stanoví v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. dle vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif). Zástupce žalobce provedl v souvislosti s tímto řízením dva úkony právní služby ve smyslu § 11 advokátního tarifu, a to převzetí zastoupení a sepsí žaloby. Odměna za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu], výše odměny tak je celkem 6 200 Kč. Vedle odměny přísluší zástupci žalobce rovněž náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč za každý z úkonů právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), celkem tedy 600 Kč. Jelikož je zástupce žalobce společníkem právnické osoby, která je oprávněna vykonávat advokacii a je plátcem daně z přidané hodnoty, je součástí nákladů žalobce i náhrada této daně, kterou je uvedená právnická osoba povinna odvést z odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.), tj. 21 % z částky 6 800 Kč, tedy 1 428 Kč. Náklady žalobce tak celkem činí 11 228 Kč. Náhrada nákladů řízení je splatná ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.) k rukám zástupce žalobce (§ 149 odst. 1 o. s. ř. užitý na základě § 64 s. ř. s.).

### Poučení :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 7. prosince 2021

**Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.**  
předseda senátu