



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Pavla Molka a Mgr. Michala Bobka v právní věci žalobkyně: **KOPALEN s.r.o.**, se sídlem Roháčova 188/37, Praha 3, zast. JUDr. Janem Kubálkem, Ph.D., advokátem se sídlem Opatovická 159/17, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**, se sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 10. 2021, č. j. 1984857/21/2201-80542-301583, ze dne 11. 10. 2021, č. j. 1984856/21/2201-80542-301583 a ze dne 8. 12. 2021, č. j. 2187081/21/2201-80542-301583, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 31. 8. 2022, č. j. 57 Af 2/2022-37,

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 :

I. Vymezení věci a rozsudek krajského soudu

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) domáhá zrušení výroků III. a IV. v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále „krajský soud“). Výrokem III. tohoto rozsudku byla zamítnuta žaloba stěžovatelky proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2021, č. j. 2187081/21/2201-80542-301583 (dále „rozhodnutí o námitkách“), kterým byla zamítnuta námitka stěžovatelky proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu, vydaného žalovaným dne 11. 10. 2021 pod č. j. 1984856/21/2201-80542-301583 (dále „exekuční příkaz“). Výrokem IV. rozsudku pak krajský soud rozhodl o nepřiznání náhrady nákladů řízení ohledně žaloby proti rozhodnutí uvedenému ve výroku III.

[2] Platebním výměrem ze dne 30. 4. 2021 byla stěžovatelce k 31. 1. 2021 vyměřena daň z nemovitých věcí na rok 2021 v celkové výši ve výši 19 576 Kč. Daň byla splatná ve dvou splátkách, a to do 31. 5. 2021 ve výši 9 788 Kč a do 30. 11. 2021 ve výši 9 788 Kč. Dne 2. 8. 2021 žalovaný vyrozuměl stěžovatelku o nezaplacené dani z nemovitých věcí. Následně dne 11. 10. 2021 vystavil pod č. j. 1984857/21/2201-80542-301583 vykonatelný výkaz nedoplatků (dále „výkaz nedoplatků“), který je exekučním titulem, a vydal exekuční příkaz, který nabyl právní moci dne 20. 10. 2021. Proti němu uplatnila stěžovatelka námitku, kterou žalovaný rozhodnutím o námitkách zamítl.

[3] Žalobu proti výkazu nedoplatků krajský soud odmítl, protože se nejedná o rozhodnutí podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Stejně tak odmítl žalobu proti exekučnímu příkazu, neboť byla podána opožděně.

[4] Žalobu proti rozhodnutí o námitkách zamítl. Upozornil, že řízení před správními soudy je ovládáno dispoziční zásadou, podle které je soud vázán žalobními body, z nichž musí být patrné, proč považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné či nepřezkoumatelné. Zdůraznil, že námitky stěžovatelky jsou velmi obecné a postrádají jakoukoliv přesvědčivou argumentaci. Podle judikatury NSS je žalobní bod způsobilý k projednání v té míře obecnosti, ve které byl formulován.

[5] Rozhodnutí o námitkách je podle krajského soudu i přes jeho stručnost přezkoumatelné. Co se týče námitky nezákonnosti a nesprávnosti, stěžovatelka v námitce nezpochybnila vykonatelnost exekučního titulu, ale pouze konstatovala, že výše vymáhaného daňového nedoplatku není správná. Nijak neupřesnila, v čem měla pochybení správce daně spočívat, ani jaká měla být výše daňového nedoplatku. Nadto v žalobě chybí důvody, pro které má být rozhodnutí o námitce nesprávné a nezákonné.

[6] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce, dle které žalovaný při vydání exekučního příkazu dostatečně nezohlednil okolnosti pandemie koronaviru, které nepříznivě ovlivnily finanční situaci stěžovatelky. Stěžovatelka nijak neobjasnila, jaký konkrétní dopad měla epidemická situace do její finanční sféry, a krajský soud nebyl oprávněn tuto zcela obecnou námitku za stěžovatelku jakýmkoliv způsobem rozvíjet či domýšlet. Totéž platí i pro námitku, dle které je provádění daňové exekuce způsobilé založit kolizi s procesními zásadami, na nichž je založen výkon rozhodnutí. Krajský soud nepřisvědčil ani obecné výtce spočívající v porušení zásad dle § 1 odst. 2, § 5 odst. 3, § 6 odst. 3, § 8 a dalších daňového řádu. Skutečnost, že správce daně provádí exekuci na základě vykonatelného exekučního titulu, nemůže sama o sobě bez bližšího upřesnění znamenat porušení uvedených zásad.

[7] Z uvedených důvodů žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky stěžovatelky

pokračování

[8] Rozsudek krajského soudu napadla stěžovatelka kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Rozsudek krajského soudu napadá jen v rozsahu rozhodnutí o námitce.

[9] Nesouhlasí se závěry krajského soudu a domnívá se, že vydání exekučního příkazu nebylo zákonné a správné. Rozhodnutí o námitce je podle ní rovněž nezákonné, nesprávné a nepřezkoumatelné. Krajský soud se dostatečně nevypořádal s námitkou porušení zásad daňového řízení a nevyčerpal uplatněné žalobní body. Nedostatečně se zabýval též kolizí výkonu exekučního příkazu s příslušnými procesními zásadami. Nařízená daňová exekuce se přiči svému účelu, jímž je efektivní splnění povinnosti z právně bezvadného titulu.

[10] Krajský soud nesprávně posoudil námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí o námitce, neboť žalovaný se nedostatečně zabýval vlivem pandemie koronaviru, která nepříznivě ovlivnila stav trhu i finanční situaci stěžovatelky. Žalovaný svým postupem výrazně zhoršil podmínky pro to, aby stěžovatelka mohla sanovat propad zisků způsobený pandemií a pokračovat ve své činnosti.

[11] Již předchozími exekučními příkazy, zejména ze dne 20. 1. 2021, č. j. 75715/21/2201-80542-301583) žalovaný znemožnil stěžovatelce nakládat s finančními prostředky. Nesprávně postupoval i v časově předcházející věci, týkající se naplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH. Tím stěžovatelce odepřel finanční prostředky, které jí náležely a ze kterých mohla daňovou povinnost uhradit. V takovém případě nemohla ani daňová exekuce vést k efektivnímu splnění povinností. Tyto skutečnosti krajský soud rovněž nesprávně posoudil.

[12] Navrhuje rozsudek krajského soudu v rozsahu výroků III. a IV. zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

[13] Žalovaný ve svém vyjádření poznamenal, že s ohledem na obecnost kasačních námitek na ně nelze konkrétně reagovat. Stěžovatelka ani neuvádí ustanovení právních předpisů, které měl žalovaný porušit. Námitka, že žalovaný znemožnil uhrazení daně tím, že vydal jiné exekuční příkazy, nebyla uplatněna v žalobě, navíc neodpovídá skutečnosti. Pokud byla stěžovatelka přesvědčena, že jí daň byla stanovena v nesprávné výši, měla možnost se bránit před vydáním exekučního titulu. Z uvedených důvodů navrhuje kasační stížnost zamítnout.

[14] Na vyjádření žalovaného reagovala stěžovatelka replikou. Uvádí, že námitku ohledně znemožnění úhrady daně v důsledku dříve vydaných exekučních příkazů uplatnila již dříve. Namítala, že žalovaný před vydáním exekučního příkazu nehodnotil její finanční situaci. Konkrétní skutečnosti byly žalovanému jako správci daně známy z úřední činnosti a měl je před vydáním exekučního příkazu zohlednit. Ve věci nejde o izolovaný spor ohledně daně z nemovitých věcí, ale o spor vycházející z nesprávného posouzení podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH. Krajský soud tak celou věc nesprávně posoudil. Nezabýval se tím, že žalovaný kromě pandemické situace nezohlednil ani finanční situaci stěžovatelky a její možnost disponovat s majetkem.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Rovněž ověřoval, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[16] Úvodem NSS předesílá, že kasační stížnost je na samé hranici projednatelnosti. Stěžovatelka velmi obecně a bez jakékoliv konkrétnější argumentace namítá nezákonnost, nepřezkoumatelnost či nesprávnost napadeného rozhodnutí, resp. vyjmenovává ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, obsahující základní zásady daňového řízení, které měly být porušeny. Neuvádí, jak konkrétně krajský soud pochybil, pouze obecně tvrdí, že se nevypořádal se všemi žalobními námitkami a nezabýval se procesními zásadami a tím, zda byl dodržen účel exekučního řízení. Krajský soud se měl rovněž nedostatečně zabývat námitkou vlivu pandemie koronaviru na finanční situaci stěžovatelky.

[17] Řízení o žalobě, stejně jako řízení o kasační stížnosti, je ovládáno zásadou dispoziční (viz např. rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014-70). Obsah a kvalita žalobních či kasačních bodů do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale i obsah rozsudku soudu a míru podrobnosti, kterou se soud bude argumentací zabývat. Je proto odpovědností stěžovatelky, navíc zastoupené právním profesionálem, aby v žalobě a následně v kasační stížnosti specifikovala skutkové a právní důvody, pro které rozhodnutí napadá (srov. např. rozsudky NSS ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54, či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 - 42). Stěžovatelka v kasační stížnosti na argumentaci krajského soudu konkrétně nereaguje a prakticky pouze opakuje své velmi obecné žalobní námitky s dovětkem, že krajský soud se s nimi vypořádal nedostatečně. Pokud tedy žalovaný v napadených rozhodnutích a následně i krajský soud reagovali na výtky stěžovatelky ve stejné míře obecnosti, nelze jim vytýkat, že se s nimi vypořádali nedostatečně. Krajský soud nenechal žádný žalobní bod bez povšimnutí a na každý jednotlivě odpověděl i přesto, že většina z nich je na hraně projednatelnosti. Není tedy pravdou, že nevyčerpal všechny žalobní body.

[18] Krajský soud přezkoumal žalobní námitky v přiměřené míře obecnosti, přičemž zdůraznil, že i námitka proti exekučnímu příkazu byla koncipována velmi obecně. Stěžovatelka nezpochybňovala vykonatelnost samotného exekučního titulu, ani konkrétní výši daňové povinnosti.

[19] V souzené věci byl exekučním titulem výkaz nedoplateků, který je podle § 176 daňového řádu jedním z exekučních titulů. Jedná se o veřejnou listinu sestavenou správcem daně na základě údajů evidence daní. Náležitosti výkazu nedoplateků obsahuje § 176 odst. 2 daňového řádu, podle kterého musí obsahovat označení správce daně, který výkaz nedoplateků vydal, číslo jednací, označení daňového subjektu, který neuhradil nedoplatek, údaje o jednotlivých nedoplatecích, podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka, potvrzení o vykonatelnosti a den, k němuž je výkaz nedoplateků sestaven. Jednotlivé nedoplatky musí být dostatečně specifikovány tak, aby je bylo možno jednoznačně určit a bylo tedy zřejmé, pro které z nich se vede exekuce. Není

pokračování

rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., ale pouze vnitřním dokladem správce daně, proti němuž nejsou přípustné opravné prostředky. S ohledem na absenci opravných prostředků tak lze v exekučním řízení výjimečně namítat i věcnou nesprávnost výkazu nedoplatků (blíže viz rozsudek NSS ze dne 25. 2. 2016, č. j. 9 Afs 52/2015-59, č. 3455/2016 Sb. NSS).

[20] Ze spisového materiálu NSS ověřil, že žalovaný vydal dne 11. 10. 2021 výkaz nedoplatků. Ten obsahuje všechny náležitosti stanovené § 176 odst. 2 daňového řádu, a to včetně potvrzení o vykonatelnosti všech vykázaných nedoplatků, tj. daně z nemovitých věcí ve výši 9 788 Kč.

[21] Co se týče výše nedoplatku, stěžovatelka v námitce i žalobě bez dalšího uvedla, že „správce daně vymáhaná výše vymáhaných nedoplatků na dani z nemovitých věcí je nesprávná“. Neuváděla, jaká měla být podle jejího názoru výše daňové povinnosti, anebo z jakých skutkových či právních důvodů by měla být odlišná od výše daně z nemovitých věcí vyměřené (a stěžovatelkou řádně uhrazené) v minulých letech. Pokud stěžovatelka nespécifikovala, v čem měla pochybení správce daně spočívat ani jaká měla být dle jejího názoru správná výše daňového nedoplatku, nelze proti obecnému vypořádání námitky ničeho vytýkat. Míře obecnosti námitky rovněž odpovídá i její vypořádání krajským soudem. Žalovaný disponoval vykonatelným exekučním titulem, v rámci mezí svých pravomocí postupoval podle příslušných ustanovení daňového řádu tak, aby pohledávka byla vymožena, a ze spisového materiálu nevyplývají žádná pochybení, ke kterým by měl soud přihlídnout z úřední povinnosti.

[22] Co se týče otázky vlivu pandemie koronaviru na schopnost stěžovatelky uhradit daňovou povinnost, NSS ověřil, že i tuto námitku stěžovatelka uplatnila bez konkrétnějších tvrzení, kterými by se krajský soud mohl zabývat. V žalobě pouze poukázala na nepříznivý vliv pandemie na trh a svoji finanční situaci a uvedla, že vydání exekučního příkazu dále zkomplikovalo její snahu o sanaci chybějících zisků. Krajský soud stěžovatelku správně upozornil, že není oprávněn za ní žalobní body jakkoliv domýšlet či je rozvíjet. S tím se NSS zcela ztotožňuje. Obdobné platí i o námitce porušení zásad daňového řízení, ke které stěžovatelka rovněž neuvedla konkrétní tvrzení, která by bylo možno podrobněji přezkoumat.

[23] Jediná konkrétnější argumentace, kterou stěžovatelka v kasační stížnosti uplatnila (viz bod [11] tohoto rozsudku), je nepřipustná, neboť se jedná o námitky, jež v žalobě nevznesla (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Pokud stěžovatelka v žalobě poukazovala na jiné exekuční příkazy anebo postupy žalovaného, kterými jí měla být znemožněna schopnost hradit své závazky, bylo to výhradně v souvislosti s návrhem na přiznání odkladného účinku žaloby (viz bod 13 žaloby).

[24] Nad rámec rozhodovacích důvodů NSS uvádí, že zákonnost jiné daňové exekuce či otázka oprávněnosti nároku na odpočet DPH nejsou předmětem přezkumu v nyní souzené věci. V takovém případě je namístě, aby se stěžovatelka v příslušném řízení bránila opravnými prostředky, a to ať námitkou příp. žalobou v příslušném exekučním řízení, či zákonem stanovenými opravnými prostředky v řízení ohledně nároku na odpočet DPH.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[26] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. března 2023

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu