



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Jana Šmakala ve věci

žalobkyně: **LAZY HOLIDAY s.r.o.**, IČ 25409093
sídlem Lazy 7, 354 91 Lázně Kynžvart

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Karlovarský kraj**
sídlem Hálkova 32, 350 02 Cheb

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2023, č. j. 693831/23/2403-00540-404734,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalovaný zahájil exekuční řízení a nařídil k vymožení daňového nedoplatku žalobkyně daňovou exekuci tím, že vydal exekuční příkaz na prodej nemovitých věcí dne 14. 6. 2022, č. j. 621819/22/2403-00540-404698 (dále jen „Exekuce“). Žalobkyně nepodala proti

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

exekučnímu příkazu námitky podle § 159 daňového řádu. Podáním ze dne 2. 7. 2023 navrhla žalobkyně žalovanému, aby Exekuci zastavil podle § 181 odst. 2 písm. a) a i) daňového řádu, a návrh odůvodnila podáním ze dne 18. 7. 2023 (dále jen „*Návrh*“). Rozhodnutím ze dne 27. 7. 2023, č. j. 693831/23/2403-00540-404734 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), žalovaný Návrh žalobkyně zamítl.

2. Soud již na tomto místě předesílá, že podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Proto se v rozsudku nezabýval skutečnostmi nastalými po dni vydání napadeného rozhodnutí (27. 7. 2023) a s nimi související skutkovou a právní argumentací uplatněnou účastníky, a tato jejich tvrzení soud v rozsudku ani nerekapituloval. Jde o příslušné pasáže na str. 1 repliky žalobkyně ze dne 14. 9. 2023, na str. 4 až 11 podání žalovaného ze dne 4. 10. 2023 a na str. 2 a 3 podání žalobkyně ze dne 11. 10. 2023.

II.

Žaloba a další podání žalobkyně

3. Žalobkyně včasnou žalobou ze dne 4. 9. 2023 podle § 65 a násl. s. ř. s. žádala, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.
4. Žalobkyně uplatnila čtyři žalobní body.

První žalobní bod

5. Žalobkyně v žalobě namítla, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, protože žalovaný ho řádně neodůvodnil, Návrhem se vůbec nezabýval a zaobíral se místní příslušností, kterou žalobkyně nenamítala. Žalobkyně tvrdila, že se žalovaný nezabýval její argumentací v Návrhu, že její daňový nedoplatek vznikl v důsledku nezákonného zastavení obchodního podílu jejího společníka ze strany Finančního úřadu pro Prahu 1, kdy tento nezákonný zásah představoval ve svých důsledcích i nezákonný zásah vůči žalobkyni, jež jí znemožnil podnikání (dále jen „*Důvody vzniku nedoplatku*“), resp. že posouzení této argumentace v napadeném rozhodnutí ze strany žalovaného nemůže uspět.

Druhý žalobní bod

6. Žalobkyně konstatovala, že nemůže uspět posouzení námitky v Návrhu spočívajících v Důvodech vzniku pohledávky. Žalobkyně namítla, že *jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat*, je dán tím, že Exekuce by vzhledem k Důvodům vzniku nedoplatku vedla ke zjevné nespravedlnosti a byla by v rozporu s principy státního státu. Žalobkyně dodala, že obdobné zastavení podílu společníka žalobkyně bylo napadeno žalobou v dosud neskončeném řízení vedeném Městským soudem v Praze pod sp. zn. 5 Af 2/2022. Podle žalobkyně nelze oddělovat činnost jednotlivých správců daně jako součástí jedné finanční správy, která musí fungovat podle principů dobré správy formulovaných v Listině základních práv Evropské unie. Žalovaný se proto měl zabývat nezákonným zastavením podílu společníka žalobkyně zřízeným Finančním úřadem pro Prahu 1, protože způsobil přerušování podnikatelské činnosti žalobkyně a vznik daňového nedoplatku vymáhaného Exekucí – Finanční úřad pro Prahu 1 zapříčinil stav, kdy žalobkyně nemohla daň uhradit. Žalobkyně v žalobě vysvětlila, proč bylo zástavní právo Finančním úřadem pro Prahu 1 k obchodnímu podílu zřízeno nezákonně. Dále poukázala na lhůty a povinnosti stanovené daňovým subjektům a délku daňových řízení a soudních řízení správních. Skutečnost, že *nebyly splněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce*, žalobkyně odůvodnila odkazem na právě uvedené důvody, pro které nelze v daňové exekuci pokračovat, a navíc tím, že

nařízení Exekuce není v souladu ústavním pořádkem ČR, především smyslem širších principů lidských práv.

7. V podání ze dne 11. 10. 2023 rozvinula žalobkyně s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018-54, č. 3952/2020 Sb. NSS (dále jen „*Judikát*“) a náleze Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18, druhý žalobní bod následovně. *Jiným důvodem* pro zastavení exekuce může být: (1) existence okolností, pro které další provádění výkonu je způsobilé založit kolizi s procesními zásadami, 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 a (4) výkon rozhodnutí by byl v rozporu s principy právního státu. Při zkoumání důvodnosti návrhu na zastavení exekuce se správce daně zabývá jinými okolnostmi než při nařízení exekuce. V exekučním řízení se obecným soudům přísluší zabývat zásadními vadami exekučního titulu a jsou povinny výkon rozhodnutí zastavit podle § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř. také v případech, v nichž by výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti, nebo byl dokonce v rozporu s principy právního státu. Žalovaný se v rozporu s touto judikaturou a Návrhem dostatečně nezabýval tím, zda Exekuce vede k zjevné nespravedlnosti a výkon rozhodnutí by byl v rozporu s principy právního státu. Žalobkyně argumentovala, že finanční správa, bez ohledu na to, které její jednotlivé územní pracoviště jednalo, nezákonně zastavila největší obchodní podíl v žalobkyni a tím došlo k zásadnímu snížení její schopnosti podnikat a dostát svým závazkům vůči státu včetně úhrady daně, kdy zcizení jejích nemovitostí šlo zabránit poskytnutím části obchodního podílu společníka investorovi za účelem umoření daňové nedoplatky, což však bylo kroky daňových orgánů znemožněno (v podání ze dne 27. 10. 2023 žalobkyně přitom vysvětlila, že transakci převodu podílu společníka na investora za účelem získání prostředků na splnění daňového dluhu zmínila jen jako příklad). Existuje totiž příčinná souvislost mezi nezákonným zásahem vůči společníkovi a nezákonným zásahem vůči žalobkyni, kdy daňová řízení vůči společníkovi a žalobkyni jsou takto propojená.
8. V podání ze dne 27. 10. 2023 žalobkyně výslovně uvedla, že nezpochybňuje samotný exekuční titul, nýbrž napadá svévolný, účelový a neefektivní postup žalovaného při jeho vymáhání, kdy zcela opomíjí okolnosti jeho vzniku a nezvažuje odpovědnost finanční správy při jeho vzniku.

Třetí žalobní bod

9. V žalobě žalobkyně namítla, že realizace Exekuce je v rozporu se základními právy společníků, kdy by byl výrazně znehodnocen majetek žalobkyně, tedy hodnota jejich obchodních podílů. Třetí žalobní bod žalobkyně doplnila v replice ze dne 14. 9. 2023 tak, že realizace prodeje nemovitostí v Exekuci představuje neúměrnou újmu pro žalobkyni i fyzické osoby, které ji tvoří. Jde o pozemky, které žalobkyně několik let udržovala a zvelebovala, výtěžek dražby nemůže nahradit ztrátu nemovitostí a výtěžek dražby bude odpovídat nynější době, kdy ceny nemovitostí nejsou na svém možném maximu. Vzhledem k dosavadnímu neprofesionálnímu přístupu žalobce je i dána obava z neúměrné újmy na majetku. V případě zastavení Exekuce nevyrovná výtěžek prodeje ztrátu nemovitého majetku, ke kterému mají společníci žalobkyně osobní vztah, neboť na dotčených pozemcích je přístupová cesta k jejich nemovitosti.

Čtvrtý žalobní bod

10. Žalobkyně v replice ze dne 14. 9. 2023, podané v rámci dvouměsíční lhůty pro podání žaloby, rozšířila žalobu o čtvrtý žalobní bod, kdy namítla, že napadené rozhodnutí v rozporu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu neobsahuje poučení o opravném prostředku.

Opožděné žalobní body

11. Podle § 71 odst. 1 písm. d), odst. 2 s. ř. s. správní soud nepřihlíží ke skutkovým a právním důvodům, pro které považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné (žalobní body), pokud je žalobce neuvedl ve lhůtě pro podání žaloby.
12. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 6. 8. 2023 (viz doručenka na čl. 8 soudního spisu a vyjádření žalovaného ze dne 12. 9. 2023). Dvouměsíční lhůta pro podání žaloby dle § 72 odst. 1 s. ř. s. proto uplynula dne 6. 10. 2023.
13. Proto soud nepřihlížel ke všem žalobním bodům, které žalobkyně uplatnila ve svých podáních počínaje dnem 7. 10. 2023.
14. Takto soud nepřihlížel k tvrzením žalobkyně v bodě IV podání ze dne 11. 10. 2023, kde žalobkyně nově [jako důvod nezákonnosti napadeného rozhodnutí ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] tvrdila, že žalovaný při provádění exekuce nedbá účelu exekuce a dostatečně nešetří práva žalobkyně, protože ustanovil jiného znalce k ocenění nemovitostí, než kterého preferuje žalobkyně. Tyto námitky nelze posoudit jako rozvinutí zárodku žalobního bodu vzneseného v průběhu lhůty pro podání žaloby, protože žalobkyně v žalobě ani replice ze dne 14. 9. 2023 otázku znalce vůbec nezmiňovala a jen, poněkud nesrozumitelně, uvedla: „Neposledním důvodem pro obavu z neúměrné újmy je dosavadní neprofesionální přístup žalobce, který neskytá jistotu, že dražba by byla provedena tak, aby žalobci nevznikla újma na majetku.“ K argumentaci žalobkyně v podání ze dne 27. 10. 2023, že dříve nemohla námitku uplatnit, soud odkazuje na § 72 odst. 4 s. ř. s., podle něhož nelze prominout zmeškání lhůty pro podání žaloby.
15. Stejně tak soud nepřihlížel k tvrzením žalobkyně v bodě V podání ze dne 11. 10. 2023, kde žalobkyně nově tvrdila, že nezákonnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. má spočívat v dostatečně nezjištěném skutkovém stavu, protože žalovaný si měl pro rozhodnutí o Návrhu žalobkyně vyžádat důkaz od „Odvolacího finančního ředitelství ve věci žaloby MS Praha 5 Af 2/2022“ (resp. od „majitele předmětného spisu“ dle závěru podání žalobkyně ze dne 27. 10. 2023).
16. Soud nepřihlížel ani k tvrzením žalobkyně v bodě V podání ze dne 11. 10. 2023, že (i) žalovaný uplatnil svou pravomoc k obchodování s pozemky, když lze daň vybrat i jinak a že (ii) žalovaný měl zajistit pozemky zástavním právem, nikoliv je zpeněžovat. Ani jádro těchto námitk nebylo žalobkyní uplatněno v průběhu lhůty pro podání žaloby v žalobě ani replice ze dne 14. 9. 2023.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě a jeho další podání

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 4. 10. 2023 navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
18. K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 4. 10. 2023 uvedl, že žalobkyně ve svém Návrhu požadovala zastavení daňové exekuce pro důvody dle § 181 odst. 2 písm. a) a i) daňového řádu a pro oba důvody tvrdila obecné skutečnosti a

vyjadřovala k činnosti jiného věcně příslušného správce daně vůči jejímu jednateři a společníkovi vedoucí k tomu, že žalobkyně nemohla řádně fungovat. Žalovaný se s argumentací žalobkyně vypořádal tím, že Exekuce byla nařízena legitimně z důvodu neuhrazení daňových nedoplatků a že se tvrzení týkající se výlučně činnosti jiného správce daně vztahují k fyzické osobě jednatele žalobkyně, nikoliv k žalobkyni. Napadené rozhodnutí je tedy podle žalovaného přezkoumatelné, neboť obsahuje správní úvahu správce daně o důvodu zamítnutí Návrhu s příslušnými právními odkazy.

19. K druhému žalobnímu bodu žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 4. 10. 2023 uvedl, že je totožný s důvody uplatněnými v Návrhu. Žalovaný dodal, že žalobkyně směřuje správu daní žalobkyně jakožto právnické osoby místně příslušné na Finanční úřad pro Karlovarský kraj se správou daní svého jednatele a společníka jakožto fyzické osoby místně příslušné na Finanční úřad pro Hlavní město Prahu. Též zdůraznil státem garantovaný princip odpovědnosti státu za škodu státu způsobenou při výkonu veřejné moci dle zákona č. 82/1998 Sb., kdy riziko této odpovědnosti se při existujícím skutkovém stavu netýká žalovaného, u něhož žalobkyně řeší pouze hypotetický důsledek z výkonu pravomocí jiného správního úřadu. Žalobní námitky nemají podle žalovaného význam pro Exekuci i soudní spor. V podání ze dne 20. 10. 2023 žalovaný zdůraznil, že spory jednatele žalobkyně o způsobu vymáhání jeho osobních závazků nemohou hrát roli ohledně odpovědnosti a důsledků ze zaplacení finančních závazků žalobkyně, a dodal, že žalobkyně v soudním řízení argumentuje širěji než v Návrhu. K Judikátu, na nějž odkázala žalobkyně, žalovaný akcentoval v podání ze dne 20. 10. 2023, že žalobkyně nebrojila proti exekučnímu příkazu na prodej nemovitých věcí ze dne 14. 6. 2022, tedy vykonatelný exekuční titul nezpochybňovala. V podání ze dne 20. 10. 2023 žalovaný dodal, že tento žalobní bod vychází toliko z neprokázaného tvrzení žalobkyně o nezákonnosti zřízení zástavního práva jiným správcem daně vůči jiné osobě.
20. Ve vztahu k třetímu žalobnímu bodu žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 4. 10. 2023 konstatoval, že žalobní tvrzení nejsou relevantní, neboť směřují do exekučního řízení jako takového, počínaje vydáním exekučního příkazu na prodej nemovitých věcí, vůči kterému žalobkyně nebrojila. Podle § 153 odst. 1 a 2 daňového řádu žalobkyni vznikl nedoplatek na daních a příslušenství, který nebyl uhrazen ve lhůtě splatnosti (daňový dluh), tudíž Exekuce je plně očekávatelným krokem správce daně korespondujícím se základní zásadou správy daní dle § 1 odst. 2 daňového řádu. K tvrzením ohledně překotné ztráty nemovitých věcí žalovaný uvedl, že záměr správce daně prodat nemovité věci nebyl pro žalobkyni vzhledem k datu zahájení Exekuce novinkou a že žalobkyně měla možnost předejít prodeji nemovitostí úhradou daňového nedoplatku.
21. K čtvrtému žalobním bodu žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 4. 10. 2023 uvedl, že nepopírá neúplnost poučení obsaženého v napadeném rozhodnutí, pokud jde o možnost uplatnit námitku dle § 159 daňového řádu. Neúplné poučení je však vadou, jejíž intenzita není takového rozsahu, aby měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

IV.

Rozhodnutí bez nařízení jednání

22. Vzhledem k tomu, že oba účastníci s tímto postupem vyslovili výslovný souhlas (žalobkyně v podání ze dne 6. 9. 2023 a žalovaný v podání ze dne 12. 9. 2023), rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.

V.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Posouzení věci soudem

23. V souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Přezkumná činnost soudu dále respektovala dispoziční zásadu vyjádřenou v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 in fine a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, z jakých skutkových či právních důvodů je napadené rozhodnutí správního orgánu nezákonné. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. - takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
24. Žaloba je přípustná.
25. Žalovaný v podáních ze dne 12. 9. 2023 a 4. 10. 2023 namítl, že je žaloba nepřípustná dle ustanovení § 68 písm. a) s. ř. s., neboť žalobkyně nevyčerpala řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem, protože nepodala námitku podle § 159 daňového řádu. Soud však žalovanému nepřisvědčil, protože v rozsudku ze dne 17. 1. 2024, č. j. 8 Afs 59/2023-39, č. 4575/2024 Sb., NSS, Nejvyšší správní soud konstatoval, že ani po novele provedené zákonem č. 283/2020 Sb., účinné od 1. 1. 2021, nepředstavuje námitka podle § 159 daňového řádu podaná proti exekučnímu příkazu řádný opravný prostředek ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s., který je nutné vyčerpat před podáním správní žaloby.
26. Žaloba je nedůvodná.

První žalobní bod

27. Podle § 175 odst. 1 daňového řádu může správce daně vymáhat nedoplatek daňovou exekucí. Podle § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu je exekučním titulem výkaz nedoplateků sestavený z údajů evidence daní. § 178 odst. 1 daňového řádu stanoví, že daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.
28. Podle § 181 odst. 2 písm. a) daňového řádu správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud pro její nařízení nebyly splněny zákonné podmínky.
29. Podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.
30. Popsanou právní úpravou soud shrnuje tak, že základní zákonnou podmínkou pro nařízení exekuce podle § 175 odst. 1 daňového řádu je existence exekučního titulu, kterým může být výkaz daňových nedoplateků. Správce daně vyhoví návrhu na zastavení exekuce opřenému o § 181 odst. 2 písm. a), resp. i) daňového řádu jen tehdy, nebyly-li splněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce, resp. je dán jiný důvod, pro který nelze v exekuci pokračovat.
31. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobkyně odůvodnila svůj Návrh na zastavení Exekuce podle § 181 odst. 2 písm. a) a i) daňového řádu doslovně stejně jako druhý žalobní bod.

32. Ve vztahu k § 181 odst. 2 písm. a) daňového řádu odůvodnila žalobkyně Návrh tak, že Exekuce byla nařízena v rozporu s ústavním pořádkem a smyslem širších principů lidských práv. Tento důvod Návrhu žalovaný posoudil jako neopodstatněný s odůvodněním, že zákonné podmínky pro nařízení Exekuce byly splněny, jelikož žalobkyně neuhradila v zákonné lhůtě vykonatelný daňový nedoplatek.
33. Ve vztahu k § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu odůvodnila žalobkyně Návrh tím, že vykonatelný daňový nedoplatek, který žalobkyně nespороvala, vznikl v důsledku nezákonných právních kroků Finančního úřadu pro Prahu 1 vůči jednateři žalobkyně. Tento důvod Návrhu žalovaný posoudil s odkazem na § 13 odst. 1, 2 daňového řádu jako neopodstatněný s odůvodněním, že Exekuce byla nařízena za účelem vymožení nedoplateků žalobkyně, nikoliv nedoplateků fyzické osoby jednatele žalobkyně, kdy jde tedy o odlišný subjekt.
34. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu je rozhodnutí přezkoumatelné, pokud je z něj zřejmé, jak správní orgán rozhodl, jaký skutkový stav vzal za rozhodný, jak uvážil o relevantních skutečnostech a jak se vypořádal s námitkami účastníka řízení. Zároveň však platí, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí z důvodu, že z něj nelze zjistit důvody, proč bylo rozhodnuto tak, jak bylo rozhodnuto. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno jen těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí není nepřezkoumatelné, pokud se správní orgán zabýval podstatou námitek účastníka řízení a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, aniž výslovně v odůvodnění rozhodnutí reaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námítky nebo námítky vedlejší či související se základní námitkou. Správní orgány nejsou povinny vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí. Jinými slovy, není nutné se v odůvodnění rozhodnutí výslovně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, jestliže stanovisko správního orgánu k nim jednoznačně a logicky vyplývá z odůvodnění nedůvodnosti základních námitek, v jehož konkurenci dílčí námitky celkově neobstojí. Absence odpovědi na ten či onen argument účastníka v odůvodnění rozhodnutí nezpůsobuje sama o sobě nezákonnost rozhodnutí nebo jeho nepřezkoumatelnost, protože takový přístup by mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení – rozhodující je, aby se správní orgán vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení. Nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy účastníka řízení o tom, jak podrobně by mělo být rozhodnutí odůvodněno, ale objektivní překážkou, která správnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004-62, ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76, ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 – 33, ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 – 19, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 7 Afs 69/2015-45, ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016 – 24, ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64, ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017 – 38, ze dne 27. 11. 2020, č. j. 3 As 101/2018 – 38, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS, nálezy Ústavního soudu ze dne 3.

2. 2000, sp. zn. III. ÚS 103/99, ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 60/01, ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).

35. Zdejší soud žalobkyní namítanou vadu nepřezkoumatelnosti v případě napadeného rozhodnutí neshledal. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, jak a proč rozhodl žalovaný tak, jak rozhodl, jak posoudil zjištěné právně významné skutečnosti a proč měl vznesené námitky žalobkyně proti Exekuci za nedůvodné. Odůvodnění napadeného rozhodnutí splňuje požadavky § 102 odst. 3 daňového řádu.
36. Tvrdila-li žalobkyně v Návrhu, že *nebyly splněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce*, protože Exekuce byla nařízena v rozporu s ústavním pořádkem a smyslem širších principů lidských práv, šlo o zcela obecná tvrzení bez konkrétní skutkové či právní argumentace. Pro naplnění požadavku na přezkoumatelné odůvodnění rozhodnutí postačovalo, pokud žalovaný na takto formulovaný důvod Návrhu reagoval tím, že zákonné podmínky pro nařízení Exekuce byly splněny, jelikož žalobkyně neuhradila v zákonné lhůtě vykonatelný daňový nedoplatek. Jelikož žalobkyně v Návrhu neuvedla žádnou konkrétní zákonnou podmínku pro nařízení Exekuce, která nebyla splněna, neměl žalovaný důvod vyjadřovat se k tomuto důvodu Návrhu obšírněji.
37. Své tvrzení v Návrhu, že *je dán jiný důvod, pro který nelze v exekuci pokračovat*, žalobkyně konkrétně odůvodnila výlučně skutečnostmi vztahujícími se k tomu, že Finanční úřad pro Prahu 1 nezákonně zastavil podíl jednatele žalobkyně a v důsledku toho žalobkyně nesplnila svou daňovou povinnost a vznikl jí daňový nedoplatek vymáhaný Exekucí. Existenci svého daňového nedoplatku žalobkyně nespороvala. Pokud k tomu žalovaný v napadeném rozhodnutí s odkazem na § 13 odst. 1, 2 daňového řádu uvedl, že Exekuce byla nařízena za účelem vymožení nedoplateků žalobkyně, nikoliv nedoplateků od ní odlišné osoby - fyzické osoby jednatele žalobkyně, šlo o přezkoumatelné vypořádání podstaty argumentace žalobkyně. Žalovaný tím implicitně vyjádřil stanovisko, že daňové nedoplatky jednatele žalobkyně a vymáhací řízení jiného správce daně týkající se této daňové pohledávky, nemají vztah k Exekuci. Žalovaný tedy, zjednodušeně vyjádřeno, na námitku žalobkyně odpověděl tak, že daňové dluhy jednatele žalobkyně a jejich vymáhání jsou v Exekuci irelevantní a nepředstavují důvod, proč by nebylo možné v Exekuci pokračovat.
38. Soud dodává, že v rámci tohoto žalobního bodu posuzoval jen to, zda je odůvodnění napadeného rozhodnutí přezkoumatelné, nikoli to, zda jsou přezkoumatelné závěry žalovaného správné. Takové posouzení bude, v mezích přípustných žalobních námitek, předmětem posouzení důvodnosti dalších žalobních bodů.
39. Soud shrnuje, že napadené rozhodnutí obsahuje přezkoumatelnou úvahu žalovaného o důvodu zamítnutí Návrhu, umožňuje jeho věcný přezkum a nelze přisvědčit žalobkyni, že se žalovaný Návrhem vůbec nezabýval. Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal na místní příslušnost správců daní, zjevně tím mířil k tomu, že není správcem daně jednatele žalobkyně, která je vymáhána prostřednictvím zastavením jeho obchodního podílu, jehož nezákonností žalobkyně argumentovala v Návrhu. Žalovaný se zabýval argumentací žalobkyně v Návrhu a přezkoumatelně její základ vypořádal posouzením, že daňové řízení jednatele žalobkyně je irelevantní a není překážkou pokračování Exekuce. Uvedla-li žalobkyně v žalobě, že toto posouzení žalovaného není správné, nemůže to představovat nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, nýbrž jeho nezákonnost, která

může být soudem ověřena v rámci věcného přezkumu k přípustné žalobní námitce (viz dále).

40. První žalobní bod nebyl důvodný.

Druhý žalobní bod

41. Druhý žalobní bod doslovně odpovídal odůvodnění Návrhu.
42. V Judikátu vyslovil Nejvyšší správní soud ke vztahu k posuzování návrhu na zastavení daňové exekuce následující právní závěry: Z obecně přijímané zásady, že námitky vůči vadám nalézacího řízení (resp. rozhodnutí jako jeho výsledku) nelze přenášet do řízení exekučního, však existují následující výjimky, podle nichž je v exekučním řízení možné hodnotit i zásadní vady exekučního titulu: 1) existence okolností, pro které další provádění výkonu je 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. Vždy se však musí jednat o důvody jasné, na první pohled zřejmé. Pokud je osoba povinná navrhne, soud popř. správní orgán se jimi musí zabývat, bez ohledu na to, zda a jak efektivně hájí povinný svá práva v nalézacím řízení (viz body 23, 28 a 29 Judikátu, shodně i bod 42 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29.12.2023, č. j. 3 Afs 97/2021-69).
43. Žalobkyně namítla, že *jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat*, je dán tím, že Exekuce by vzhledem k Důvodům vzniku nedoplatku vedla ke zjevné nespravedlnosti a byla by v rozporu s principy státního státu. Důvody vzniku nedoplatku vymezila žalobkyně ryze skutkově tak, že existuje příčinná souvislost mezi následujícími skutečnostmi: I. nezákonné zastavení obchodního podílu společníka (jednatele) žalobkyně nařízené Finančním úřadem pro Prahu 1, II. omezení (přerušení) podnikání žalobkyně, III. neschopnost žalobkyně plnit daňové povinnosti, IV. vznik daňového nedoplatku vymáhaného v Exekuci. Aniž by soud hodnotil, zda žalobkyně dostatečně tvrdila a prokázala, zda uvedené čtyři skutečnosti I. až IV. skutečně nastaly a byl mezi nimi žalobkyní tvrzený kauzální nexus, je zřejmé, že skutečnosti tvrzené žalobkyní nepředstavují *jiný důvod, pro který nelze v Exekuci pokračovat*. Žalobkyně totiž argumentuje výlučně skutkovými Důvody vzniku nedoplatku, tedy tím, *proč* neuhradila daňovou povinnost.
44. Ze závěrů Judikátu, na něž odkazovala sama žalobkyně a který explicitně v bodě 25 reaguje na žalobkyní odkazovaný nález Ústavního soudu, vyplývá, že v zásadě platí, že námitky vůči vadám nalézacího řízení a exekučnímu titulu jako jeho výsledku v řízení o návrhu na zastavení exekuce nejsou přípustné. Z této zásady existují 4 výjimky, z nichž dvě uplatnila žalobkyně v žalobě: že by výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti a že by byl v rozporu s principy právního státu. Podle Judikátu se však vždy musí jednat o důvody jasné, na první pohled zřejmé.
45. Žalobkyně samotnou daňovou povinnost, vymáhanou v Exekuci, nespороvala – uznávala, že exekuční titul je po právu, že daň dluží. Žalobkyně argumentovala jen tím, *proč* dluh nesplnila. Skutkové okolnosti vzniku nesporného dluhu však z povahy věci nemohou odůvodnit závěr, že by *výkon rozhodnutí vedl ke zjevné nespravedlnosti* nebo že *by byl v rozporu s principy právního státu*.

46. Z výše uvedeného posouzení je zřejmé, že zda, jak, kdo a s jakým výsledkem napadl zastavení obchodního podílu, i to, zda a proč nebylo zastavení obchodního podílu zákonné, nemohlo mít pražádný vliv na rozhodnutí žalovaného. Stejně tak irelevantní byla obecná žalobní argumentace vztahující se k odpovědnosti finanční správy jako celku a faktické souvislosti daňových řízení vůči společníku a žalobkyni, která též nijak nevyvracela podstatu důvodu zamítnutí Návrhu.
47. Soud tedy aprobejuje podstatu vypořádání důvodu Návrhu v napadeném rozhodnutí, že se Exekuce týká nedoplatek žalobkyně, nikoliv nedoplatek jednatele žalobkyně, a tudíž daňová řízení vedená s jednatelem jsou pro posouzení důvodnosti Návrhu irelevantní. Tento závěr bez dalšího a na první pohled znamená, že Exekuce z důvodů tvrzených žalobkyní v Návrhu *nevede* k zjevné nespravedlnosti a výkon rozhodnutí *není* v rozporu s principy právního státu.
48. Podstata žalobní argumentace byla samotnou žalobkyní pregnantně vyjádřena v jejím podání ze dne 27. 10. 2023. Zde žalobkyně vysvětlila, že nezpochybňuje samotný exekuční titul, nýbrž napadá svévolný, účelový a neefektivní postup žalovaného při jeho vymáhání, kdy zcela opomíjí okolnosti jeho vzniku a nezvažuje odpovědnost finanční správy při jeho vzniku. Je tak zřejmé, že žalobkyně nijak nebrojila proti exekučnímu titulu a svému daňovému dluhu vymáhanému v Exekuci, nýbrž měla za to, že vymáhání tohoto nesporného dluhu je nespravedlivé a v rozporu s principy právního státu, protože žalobkyně daňový dluh nesplnila včas v důsledku toho, že daňové orgány jednaly nezákonně vůči jejímu společníkovi a jednatelem. Skutkové okolnosti vzniku nesporného dluhu však z povahy věci nemohou představovat důvody pro překážku exekuce tvrzené žalobkyní.
49. Pokud jde o to, zda *byly splněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce*, žalobkyně odkázala na právě uvedené skutkové důvody, které nemohly z výše uvedených důvodů obstát. Žalobkyně neuvedla žádnou konkrétní zákonnou podmínku pro nařízení exekuce, která nebyla naplněna. Navíc jakékoli vady nalézacího řízení a exekučního titulu nepředstavují podle bodu 12 Judikátu zákonnou podmínku pro nařízení exekuce.
50. Podle ustálené judikatury je konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body důležitá nejen pro vytyčení mezí, v nichž se soud může a má v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného, aby mohl v souladu se zásadou rovnosti účastníků řízení náležitě využít možnosti procesní obrany. Žalobce je povinen vyličit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní názor na to, proč se má jednat o nezákonnost (viz například shrnutí v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2023, č. j. 1 As 272/2022–64, bod 18).
51. Namítla-li žalobkyně, že nařízení Exekuce není v souladu s ústavním pořádkem ČR, především smyslem širších principů lidských práv, šlo o zcela obecné tvrzení, jehož obecnost vylučovala jakékoli konkrétní posouzení. Přitom kvalita a jasnost žalobních námitek do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. K tomu uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, že čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu,

ale přebíral by funkci žalobcova advokáta. K obecné námitce žalobkyně tedy soud uvádí, že při přezkumu napadeného rozhodnutí v mezích žalobních námitek nezjistil, že by bylo nařízení Exekuce v rozporu s ústavním pořádkem ČR či smyslem širších principů lidských práv nebo zákonů nižší právní síly.

52. Druhý žalobní bod nebyl důvodný.

Třetí žalobní bod

53. Námitky uvedené v Třetím žalobním bodu žalobkyně neuplatnila jako důvod Návrhu. Žalovaný tedy neměl důvod zabývat se v napadeném rozhodnutí skutečnostmi nyní tvrzenými žalobkyní v Třetím žalobním bodu. Neuvedla-li žalobkyně tyto skutečnosti v návrhu na zastavení Exekuce, nemůže to, že se žalovaný těmito skutečnostmi nezabýval v napadeném rozhodnutí a neposuzoval, zda mohou být důvodem pro zastavení Exekuce, zakládat nezákonnost napadeného rozhodnutí. Třetí žalobní bod nebyl proto důvodný.
54. Obiter dictum uvádí soud následující. Žalobkyně namítla, že důsledkem Exekuce bude zmenšení majetku žalobkyně potažmo zmenšení majetku jejích společníků, jejichž obchodní podíly odpovídají hodnotě majetku žalobkyně. Dále namítla, že aktuální dražbou nebude dosaženo možného maximálního výtěžku, a zmínila i důvody, proč společníci žalobkyně mají na vlastnictví žalobkyně k pozemkům zvláštní zájem. Všechny žalobkyní uvedené skutečnosti však nepředstavují žádný důvod pro zastavení Exekuce, jsou legitimním důsledkem Exekuce a mají základ nikoli v realizaci Exekuce, nýbrž v existenci daňového nedoplatku žalobkyně.

Čtvrtý žalobní bod

55. Žalobkyně v replice ze dne 14. 9. 2023, podané v rámci dvouměsíční lhůty pro podání žaloby, rozšířila žalobu o čtvrtý žalobní bod, kdy namítla, že napadené rozhodnutí v rozporu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu neobsahuje poučení o opravném prostředku.
56. Žalobkyní uplatněná vada napadeného rozhodnutí nemůže založit nezákonnost napadeného rozhodnutí.
57. § 110 odst. 1 daňového řádu výslovně reguluje postup v případě, že v rozhodnutí správce daně poučení o možnosti podat odvolání podle § 102 odst. 1 písm. f) zcela chybí.
58. I kdyby žalovaný pochybil a v napadeném rozhodnutí žalobkyni nepoučil o možnosti podat proti napadenému rozhodnutí námitku podle § 159 daňového řádu, takové pochybení nemohlo mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí, nýbrž pouze prodloužení lhůty k podání námitek. Žalobkyně nemohla být případným chybějícím poučením žalovaného poškozena na svých procesních právech tak, že v důsledku toho by mohlo být napadené rozhodnutí nezákonné, neboť žalobkyně dosáhla přezkumu napadeného rozhodnutí na základě své žaloby. Soud tedy neměl důvod napadené rozhodnutí pro nezákonnost rušit.
59. Podpůrný odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2014, č. j. 7 Afs 49/2014-32, je přílehlavý v tom směru, že zde Nejvyšší správní soud vyjevil, že poučením obsaženým ve správním rozhodnutí nedochází ke změně samotných práv a povinností adresáta rozhodnutí, které byly založeny, změněny, zrušeny či závazně určeny výlučně výrokem rozhodnutí. Poučení správního rozhodnutí nezakládá, nemění, neruší ani závazně neurčuje práva ani povinnosti adresáta rozhodnutí.

60. Žalobkyní k žalobě přiložené listiny jsou součástí správního spisu, jímž správní soudy dokazování neprovádí, neboť nejde o důkazní prostředky a správní soud přezkoumává tyto dokumenty jako součást správního spisu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, publ. pod č. 2383/2011 ve Sb. NSS, nebo bod 29 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2022, č. j. 10 Afs 281/2020-70).
61. Soud pro nadbytečnost neprovedl k důkazu žalobkyní, v podání ze dne 27. 10. 2023 navržené, sdělení žalovaného ze dne 11. 10. 2023 založené na čl. 60 soudního spisu. Jeho provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti žaloby, protože bylo vyhotoveno po vydání napadeného rozhodnutí.
62. Soud neshledal žádný z žalobkyní uplatněných žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VI.

Náklady řízení

63. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem II rozsudku podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Toto právo by náleželo procesně úspěšnému žalovanému, ten se však práva na náhradu nákladů řízení vzdal ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 9. 2023. Proto soud náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu do dvou týdnů od jeho doručení. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 7. listopadu 2024

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu