



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Martina Lachmanna a soudců Jana Ferneckého a Martina Bobáka ve věci

žalobkyně: **GÖKSER GRUP MÜCEVHERAT SANAYI VE DIS TICARET ANONIM SIRKETI**

sídlem Yenibosna Merkez Mah. Ladin Sk. Kuyumcukent Blok No:4, Ic Kapi No 3024, Bahcelievler, Turecko

zastoupená advokátkou JUDr. Ivanou Žilinčíkovou
sídlem Politických vězňů 912/10, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

za účasti: **LUKROS Real s.r.o., IČO: 28319125**
sídlem Varšavská 715/36, Vinohrady, 120 00 Praha 2
zastoupená advokátkou JUDr. Ivanou Žilinčíkovou
sídlem Politických vězňů 912/10, 110 00 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2024, čj. 17301/24/5100-41453-713401,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2024, čj. 17301/24/5100-41453-713401 (dále jen „**napadené rozhodnutí**“) a rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Praha (dále jen „**správce daně**“ nebo „**správní orgán prvního stupně**“) ze dne 8. 1. 2024, čj. 5448/24/2002-00540-609327 (dále jen „**prvostupňové rozhodnutí**“), vydaných ve věci jejího návrhu na vyloučení věci z daňové exekuce.
2. Správce daně vydal dne 11. 9. 2023 zajišťovací příkazy čj. 7362641/23/2002-00540-109497 a čj. 7362925/23/2002-00540-109497 za účelem zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“) u daňového dlužníka, společnosti LUKROS Real s.r.o. (dále jen „**daňový dlužník**“ nebo „**osoba zúčastněná na řízení**“). Na základě zajišťovacích příkazů zahájil správce daně exekuci a dne 11. 9. 2023 vydal exekuční příkazy na prodej movitých věcí čj. 7363463/23/2002-00540-109497 a čj. 7363510/23/2002-00540-109497. V této souvislosti bylo sepsáno zboží v podobě zlatých šperků umístěných na Letišti Václava Havla, jejichž vlastníkem byl podle připojených dokladů daňový dlužník. Žalobkyně podala dne 1. 12. 2023 návrh na vyloučení věci z daňové exekuce, ve kterém tvrdila, že je vlastníkem sepsaných zlatých šperků. Správce daně o jejím návrhu rozhodl prvostupňovým rozhodnutím, kterým návrhu nevyhověl a věci z daňové exekuce nevyloučil. Proti prvostupňovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.

II. Žaloba

3. Žalobkyně se v žalobě vyjádřila k okolnostem vydání zajišťovacích příkazů. Uvedla, že nulové daňové přiznání za daňového dlužníka podal jeho původní společník bez jeho vědomí. Daňový dlužník následně podal daňové přiznání, ve kterém deklaroval daňovou povinnost ve správné výši. S odkazem na § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „**ZDPH**“), žalobkyně rozporovala daňovou povinnost daňového dlužníka s tím, že daňový dlužník není konečným odběratelem zboží.
4. Žalobkyně namítla, že je vlastníkem zboží postiženého exekučními příkazy. Uvedla, že je výrobkyní zlatých šperků v Turecku a zadržené zlaté šperky plánovala dodat německé společnosti Flamingo Ring B.V. Daňový dlužník pro žalobkyni zprostředkoval prodej zboží subjektům z Evropské unie. Žalobkyně s daňovým dlužníkem uzavřela kupní smlouvu, jejímž předmětem byly později zadržené zlaté šperky. Od daňového dlužníka neobdržela kupní cenu a od kupní smlouvy odstoupila. Vlastnické právo ke zlatým šperkům proto svědčí žalobkyni.
5. Žalobkyně namítla, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nedostatečně vypořádal s doloženými dokumenty, konkrétně dodatečným daňovým přiznáním k DPH za zdaňovací období červenec 2023, souhrnnými hlášeními k DPH za zdaňovací období červenec 2023, vydanými fakturami a knihou závazků.
6. Žalobkyně namítla, že exekuční příkazy k prodeji movitých věcí a zajišťovací příkazy jsou nezákonné. Vyjádřila se k důvodům nahrazení Józsefa Sándora novým jednatelem a společníkem daňového dlužníka Muratem Basatem. Uvedla, že se sepsáním zadržených zlatých šperků nesouhlasila. Odmítla, že by doložené důkazní prostředky byly protichůdné, a v této souvislosti zopakovala, že od kupní smlouvy s daňovým dlužníkem platně

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

odstoupila. Uvedla, že je připravena v rámci soudního řízení prokázat, že je výrobkyní zlatých šperků, a poukázala na to, že uvedené již prokázala prostřednictvím listin.

7. Žalobkyně se dovolala ochrany práv nabytých v dobré víře a argumentovala, že i pokud by se prokázalo, že v rámci obchodního řetězce došlo k daňovému podvodu, daňový dlužník by měl nárok na odpočet DPH, neboť jednal v dobré víře. V této souvislosti odkázala na § 2 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „**správní řád**“), rozsudky Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „**SDEU**“) ze dne 12. 1. 2006 ve věci C-354/03, *Optigen*, a ze dne 6. 7. 2006 ve věci C-439/04, *Kittel*, a rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále také „**NSS**“) ze dne 9. 10. 2007, čj. 9 Afs 81/2007 - 60, a ze dne 6. 10. 2010, čj. 9 Afs 18/2010 - 227. Dále citovala rozsudek SDEU ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-409/04, *Teleos*.
8. Žalobkyně uzavřela, že prvostupňové rozhodnutí i napadené rozhodnutí jsou nezákonná. Žalovaný nepřihlédl podle ní ke všem skutečnostem v souladu se zásadou legitimního očekávání, objektivitu a spravedlnosti. Žalobkyně poukázala na § 78 odst. 1 větu druhou zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „**s. ř. s.**“) upravující zrušení rozhodnutí pro překročení mezí správního uvážení nebo jeho zneužití. Navrhla, aby soud napadené rozhodnutí jakož i prvostupňové rozhodnutí zrušil a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Poukázal na to, že žalobní argumentace částečně směřuje do otázky daňové povinnosti daňového dlužníka, která není předmětem přezkumu v řízení o návrhu na vyloučení věci z daňové exekuce. Uvedené se týká námítky žalobkyně o osvobození plnění od daně s nárokem na odpočet daně podle § 64 ZDPH i námítky nezohlednění doložených písemností, které se týkaly daňových povinností daňového dlužníka. K námítce ochrany práv nabytých v dobré víře žalovaný uvedl, že ze žalobní argumentace není zřejmé, jaká práva měla žalobkyně v dobré víře nabýt. Pokud se měla argumentace vztahovat k opětovnému nabytí vlastnického práva k zadrženým zlatým šperkům, nemá žalovaný za to, že žalobkyně byla v dobré víře. Judikatura SDEU a NSS, které se žalobkyně dovolává, se na její věc nevztahuje, neboť se týká problematiky uznání nároku na odpočet DPH v případě, kdy je obchodní řetězec zasazen podvodem.
10. K námítce, že žalobkyni svědčí vlastnické právo k zadrženému zboží, žalovaný konstatoval, že žalobkyně nepolemizuje s důvody napadeného rozhodnutí, pouze opakuje svá dřívější tvrzení. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí poukazoval na rozpory ve tvrzeních a důkazech. V řízení byla předložena písemná kupní smlouva, avšak z výpovědi bývalého a současného jednatele daňového dlužníka vyplynulo, že kupní smlouvy s tureckými dodavateli (mezi něž náleží i žalobkyně) daňový dlužník neuzavíral v písemné formě. I žalobkyně se v odvolání vyjádřila nejednoznačně, že k uzavření kupní smlouvy došlo ústně a/nebo písemně. Doložená kupní smlouva, zprostředkovatelská smlouva a písemné potvrzení o doručení odstoupení kupní smlouvy nebyly platné a účinné, neboť nebyly podepsány tehdejším jednatelem. Žalobkyně nevysvětlila, proč byla vyhotovena písemná kupní smlouva s odlišnou splatností, než o které hovořili zástupci daňového dlužníka v souvislosti popisem běžné obchodní spolupráce s tureckými dodavateli. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně tvrzené vlastnické právo neprokázala.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

11. Pokud žalobkyně obecně namítala nezákonnost zajišťovacích a exekučních příkazů, neuvedla, v čem má nezákonnost spočívat, přezkum jejich zákonnosti nadto není předmětem řízení.
12. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl a žalovanému nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Vyjádření osoby zúčastněné na řízení

13. Osoba zúčastněná na řízení se ve svém vyjádření ztotožnila se žalobními tvrzeními. Výslovně potvrdila, že žalobkyně dosud neobdržela kupní cenu za zadržené zlaté šperky, a odstoupila proto od kupní smlouvy. V rámci obchodní spolupráce žalobkyně s osobou zúčastněnou na řízení kupní cenu žalobkyni nikdy neplatila přímo osoba zúčastněná na řízení, vždy tak činili koncoví odběratelé zboží z Evropské unie. Plnění bylo osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně podle § 64 ZDPH. Ohledně odstoupení od kupní smlouvy uzavřela osoba zúčastněná na řízení se žalobkyní dohodu o narovnání, ve které bylo sjednáno vrácení zlatých šperků žalobkyni.
14. Stran nároku na odpočet DPH se osoba zúčastněná na řízení dovolala rozsudků SDEU ze dne 8. 5. 2008 ve věci C-95/07 a C-96/07, *Ecotrade*, ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-146/05, *Collée*, a ve věci C-90/02, *Bockemühl*. S odkazem na § 33 odst. 1 písm. a) ZDPH argumentovala, že bylo prokázáno, že přijatá zdanitelná plnění byla použita v rámci ekonomických činností pro uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Namítla, že není povinna k úhradě DPH za žádný z měsíců roku 2023, zajišťovací příkazy a exekuční příkazy proto byly vydány neoprávněně a nezákonně.
15. Závěrem osoba zúčastněná na řízení vyjádřila souhlas s vyloučením zboží z daňové exekuce a jeho vydáním žalobkyni.

V. Replika žalovaného

16. Žalovaný poukázal na to, že vyjádření osoby zúčastněné na řízení se neliší od tvrzení žalobkyně, a zopakoval svoji předchozí argumentaci. Doplnil, že mu není známo, že by došlo ke zrušení zajišťovacích a exekučních příkazů. Označil za nevěrohodná tvrzení osoby zúčastněné na řízení o jejím obchodním modelu a uvedl, že lze zpochybnit reálnou ekonomickou činnost některých jejích deklarovaných odběratelů z jiných členských států. V této souvislosti doložil protokoly o výsleších svědků provedené v rámci daňového řízení vedeného u osoby zúčastněné na řízení. Předmětné vyjádření neobsahuje žádné nové substantivní argumenty, z nichž by soud při vydání meritorního rozhodnutí vycházel a které by s ohledem na meze soudního přezkumu rozhodnutí vydaného v tomto typu řízení jakkoli ovlivnily jeho posouzení (tvrzením stran nevěrohodností obchodního modelu se soud nevěnoval a z dále rozvedených důvodů nenařizoval jednání za účelem dokazování navrhovanými protokoly), proto je před rozhodnutím ve věci již samostatně nedosílal zástupkyni žalobkyně a osoby zúčastněné na řízení.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou, splňující všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal na základě skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí a v mezích uplatněných žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

18. O věci soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně se k výzvě soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, nevyjádřila, a žalovaný s rozhodnutím bez nařízení jednání vyjádřil souhlas. Soud rovněž neshledal potřebu, resp. důvod provádět dokazování. Skutkový stav je dostatečně zřejmý z předloženého správního spisu, jehož obsahem se v tomto typu řízení dokazování zásadně neprovádí. Žalobkyně nenavrhovala provedení konkrétních důkazních prostředků nad rámec obsahu spisové dokumentace. Toliko zcela obecně deklarovala, že je připravena v rámci soudního řízení prokázat, že je výrobkyní zlatých šperků. Takové vyjádření ovšem nelze považovat za řádný důkazní návrh, neboť v něm nejsou označeny důkazy k prokázání tvrzené skutečnosti. Žalovaný navrhoval provedení důkazu protokoly o výsleších dvou svědků z daňového řízení vedeného u daňového dlužníka (osoby zúčastněné na řízení) za účelem prokázání nevěrohodnosti jejích tvrzení ohledně jejího obchodního modelu. Navržené důkazy měly zpochybnit reálnou ekonomickou činnost odběratelů daňového dlužníka z jiných členských států Evropské unie. Soud neshledal důvod provést navržené důkazní prostředky k důkazu a nařídil za tímto účelem ústní jednání, neboť takto obecně formulovaná tvrzená skutečnost nemá dostatečnou souvislost s předmětem nynějšího řízení, jak je vymezen níže. Zpochybnění reálné ekonomické činnosti několika odběratelů daňového dlužníka (odlišných od žalobkyně) nemá relevanci pro posouzení těch žalobních námitek, jimiž se soud mohl v nynější věci s ohledem na dále rozvedená východiska zabývat.
19. Podstatou sporu mezi žalobkyní a žalovaným je otázka, zda žalobkyně v řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce prokázala, že jí svědčí právo nepřipouštět provedení daňové exekuce.
20. Podle § 179 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „**daňový řád**“), „*po nařízení daňové exekuce správce daně na návrh osoby, které svědčí právo k majetku nepřipouštět provedení exekuce nebo osoby, které je exekučním příkazem ukládána povinnost ohledně takového majetku, popřípadě z moci úřední, rozhodnutím vyloučí z daňové exekuce majetek, kterému svědčí právo nepřipouštět provedení exekuce; příjemcem tohoto rozhodnutí je dlužník a další osoby, které podaly návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce*“.
21. Povahou řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce se NSS opakovaně zabýval. V rozsudku ze dne 14. 3. 2018, čj. 1 Afs 394/2017 - 32, uvedl, že „*účelem § 179 je poskytnout ochranu třetím osobám, odlišným od dlužníka, jejichž majetek byl exekucí poškozen, ačkoli k tomuto majetku mají právo, jež exekuci nepřipouští. Plnění, jež se exekucí vymáhá, je zavázán poskytnout dlužník, a proto také pouze poškozením jeho majetkové sféry může být pohledávka nuceně uspokojena. Třetí osoby musí být chráněny*“.
22. Návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce je obdobou vylučovací (excindační) žaloby ve smyslu § 267 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „**o. s. ř.**“; srov. rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2022, čj. 5 Afs 259/2019 - 26).
23. NSS se ve své judikatuře podrobně věnoval rozložení důkazního břemene v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce a s tím souvisejícím povinností správce daně. Konkrétně v bodu 25 shora připomínaného rozsudku čj. 1 Afs 394/2017 - 32, konstatoval: „*Osoba, která činí návrh dle § 179 daňového řádu, je v tomto návrhu povinna uvést tvrzení týkající se uplatňovaného práva k majetku, který je předmětem exekuce, a současně označit důkazy, které mají její tvrzení prokázat. Písemné důkazy k prokázání svých tvrzení je navrhovatel povinen doložit společně s návrhem. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovatelí svědčí právo nepřipouštějící exekuci předmětného majetku). Zde je tedy možno městskému soudu přisvědčit, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní stran prokázání práva nepřipouštějícího exekuci skutečně tíží navrhovatele, nikoli správce daně. To ostatně odpovídá jak logice daňového řádu, tak občanského soudního řádu (a jeho části třetí, podle které se postupuje v případech excindačních žalob).“ Na tento názor později NSS navázal v bodu 39 rozsudku ze dne 30. 8. 2018, čj. 9 Afs 376/2017 - 87, ve kterém k aplikaci ustanovení § 179 daňového řádu dodal: „Břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese navrhovatel, jenž tvrdí, že mu svědčí vlastnické právo. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovatelí svědčí právo nepřipouštějící exekuci majetku).“

24. Na posuzovanou věc plně přenositelné jsou pak závěry vyslovené v rozsudku NSS ze dne 13. 12. 2018, čj. 7 Afs 348/2018 - 32, dle nichž v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 daňového řádu je na navrhovatelí, aby věrohodnými a vzájemně si neodporujícími důkazy prokázal, že mu svědčí vlastnické právo k majetku, jehož vyloučení z daňové exekuce se domáhá. Hrozí-li, že navrhovatel neunese povinnost tvrzení a důkazní břemeno, má správce daně povinnost jej o této skutečnosti poučit a poskytnout mu příležitost svá tvrzení a důkazy doplnit (*per analogiam* § 118a a § 267 o. s. ř., ve spojení s § 177 odst. 1 daňového řádu). Pokud však správce daně na základě volného hodnocení důkazů dospěje k závěru, že si předložené důkazy odporují či jsou jinak nedůvěryhodné, je dle NSS namíste, aby návrh zamítl, nikoli aby navrhovatelí předestřel své pochybnosti a dal mu další příležitost, aby tyto pochybnosti vyvrátil.
25. Žalobkyně ve své žalobní námitce rozporovala závěr žalovaného, podle něhož žalobkyně neprokázala tvrzené vlastnické právo ke zlatým šperkům, které byly zahrnuty do soupisu věcí v rámci daňové exekuce vedené proti daňovému dlužníkovi. Žalobkyně tvrdila, že je výrobkyní zlatých šperků v Turecku a šperky prostřednictvím zprostředkovatelů dodává do Evropské unie. Zadržené zlaté šperky prodala daňovému dlužníkovi za účelem jejich dalšího prodeje německé společnosti, od kupní smlouvy ale odstoupila pro nezaplacení kupní ceny. K přechodu vlastnického práva na daňového dlužníka proto nedošlo.
26. Z obsahu spisu soud zjistil, že v celním dokladu MRN č. 23CZ6500001EW93YM1 byla jako odesílatelka zadržovaných zlatých šperků uvedena žalobkyně a jako příjemce daňový dlužník. Tomu odpovídá i přiložená faktura č. GIB2023000000003, vystavená žalobkyní pro daňového dlužníka. Žalobkyně v souvislosti se svým návrhem doložila řadu dokumentů, z nichž správce daně vzal za podklad svého rozhodnutí zejména následující listiny. Kupní smlouvou ze dne 15. 8. 2023 se žalobkyně na straně prodávající zavázala dodat osobě zúčastněné na řízení (daňovému dlužníkovi) na straně kupující zlaté šperky a osoba zúčastněná na řízení se zavázala žalobkyni zaplatit kupní cenu bezhotovostním převodem ve lhůtě 15 dnů ode dne dodání zboží. Strany si výslovně dohodly, že neuhrazení kupní ceny ve lhůtě se považuje za podstatné porušení smlouvy a zakládá nárok na odstoupení od smlouvy podle § 2001 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku. Dokument označený jako Odstoupení od kupní smlouvy ze dne 15. 8. 2023, výzva k vydání zboží, datovaný k 30. 9. 2023, obsahoval potvrzení o převzetí této listiny opatřené podpisem a razítkem daňového dlužníka ze dne 15. 10. 2023.
27. Vedle listin doložených žalobkyní jsou součástí správního spisu i zdokumentované výpovědi bývalého jednatele daňového dlužníka Józsefa Sándora a jeho současného jednatele, pana Murata Basaka. Podle protokolu o ústním jednání ze dne 1. 10. 2023 József Sándor Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

vypověděl, že neví o tom, že by existovaly písemné smlouvy uzavřené s tureckými dodavateli. Z jeho výpovědi však plyne, že větší povědomí o obchodní činnosti měl Murat Basak. József Sándor dále uváděl, že dodávky za červenec a nejspíš i srpen 2023 byly zaplacený. Z úředního záznamu Policie ČR o podaném vysvětlení ze dne 26. 10. 2023 plyne, že Murat Basak vypověděl, že za zlaté šperky dosud nebylo ničeho zaplacený. Uváděl, že s tureckými společnostmi nebyly uzavírány (patrně myšleno písemné) smlouvy, protože v Turecku probíhají obchody na základě osobních vztahů a důvěry. Současně ve vztahu k nyní projednávané věci tvrdil, že koncoví zákazníci za dodávku zboží dosud nezaplatili, a v této souvislosti tvrdil, že splatnost činila 90 dnů a více.

28. Součástí správního spisu jsou faktury č. 2023-1001 až 2023-1012, které byly daňovým dlužníkem vystaveny pro odběratele Yala Edelsteen BV, Firma LUKAS-JINDRICH a EQUIPE GMBH, jejichž splatnost se pohybuje okolo 90 dnů.
29. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že důkazy předložené žalobkyní k prokázání tvrzeného vlastnického práva jsou nevěrohodné, neboť jejich obsah je v rozporu se zjištěným obsahem výpovědí jednatelů daňového dlužníka. Soud shledal, že žalovaný logicky a přesvědčivě odůvodnil, v čem rozpory v předložených důkazech spočívají, a jeho úvahy mají oporu ve správním spise.
30. Žalovaný především správně upozornil na to, že z výpovědí jednatelů daňového dlužníka vyplynulo, že daňový dlužník s tureckými dodavateli, mezi něž náleží i žalobkyně, neuzavíral smlouvy v písemné formě. Přesto žalobkyně doložila k prokázání svého vlastnického práva písemnou kupní smlouvu. Žalovanému lze přisvědčit, že žalobkyně se v tomto ohledu sama vyjadřovala nejednoznačně i ve svém odvolání, ve kterém tvrdila, že smlouva byla uzavřena ústně a/nebo písemně. Žalovaný rovněž poukazyval na to, že podle výpovědi jednatele daňového dlužníka Basaka byla úhrada zboží prováděna až po zaplacení zboží ze strany konečných zákazníků, se kterými měl daňový dlužník sjednanou splatnost faktur na 90 a více dnů. Taková splatnost je uvedena i ve fakturách, které vystavoval daňový dlužník koncovým zákazníkům. V předložené kupní smlouvě je však sjednána splatnost patnáctidenní.
31. Žalovaný rovněž posuzoval podpisy, které mají náležet bývalému jednatele daňového dlužníka Sándorovi a které se nacházejí na kupní smlouvě a na potvrzení převzetí oznámení o odstoupení od kupní smlouvy. Žalovanému lze přisvědčit, že tyto podpisy jsou vizuálně odlišné od podpisu bývalého jednatele daňového dlužníka Sándora například na protokolu o ústním jednání ze dne 1. 10. 2023 a přílohách tohoto protokolu.
32. Žalobkyně proti těmto závěrům žalovaného v podané žalobě nevznesla konkrétní žalobní námítky.
33. Správní soudy ustáleně judikují, že řízení o žalobě proti rozhodnutí dle § 65 a násl. s. ř. s. je ovládáno dispoziční zásadou, a soud tak až na výjimky, pro jejichž aplikaci nebyl v nyní posuzované věci prostor, přihlíží pouze k námítkám, které žalobkyně v žalobě vznáší. Obsah a kvalita žaloby přitom předurčuje obsah a kvalitu soudního rozhodnutí. Soud nemůže za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářet. Není a nemůže být úkolem soudu, aby za žalobkyni deficity její žalobní argumentace „doháněl“ a jal se jednotlivě hodnotit žalobkyní specificky nenamítané okolnosti, když žalobkyně sama takový přezkum náležitě neiniciovala. Takovým postupem by soud přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci advokáta žalobkyně (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 - 78).

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

34. Zdejší soud rovněž připomíná, že pokud žalobkyně v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek NSS ze dne 12. 11. 2014, čj. 6 As 54/2013 - 128). Městský soud v Praze se tak mohl věnovat takovým uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vznesla (srov. např. rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015 - 31).
35. Žalobkyně se vzdor právě popsaným východiskům ve své žalobní argumentaci omezila na povšechný a paušální nesouhlas se závěry žalovaného a na obecnou námitku, že své vlastnické právo prokázala. Nenamítala, které ze shora stručně rekapitulovaných konkrétních závěrů žalovaného neobstojí; nevznášela v tomto kontextu konkrétní tvrzení, natož aby je doprovázela konkrétními důkazními návrhy. Soud se proto za této situace se žalovaným ztotožnil v tom, že žalobkyně k prokázání svých tvrzení předložila důkazy, které nejsou důvěryhodné. Soud přitom nepřehlédl, že žalovaný k zamítnutí návrhu žalobkyně na vyloučení majetku z daňové exekuce přistoupil, aniž ji poučil o možnosti doplnit důkazy k prokázání tvrzení. Jeho postup však soud hodnotí jako správný a souladný se závěry formulovanými ve shora citovaném rozsudku NSS čj. 7 Afs 348/2018 - 32. Poučovací povinnost správních orgánů má v tomto typu daňového řízení své místo v případech důkazní nouze, nikoli v případech, kdy navrhovatel předloží k prokázání důkazy, které si odporují či jsou jinak nedůvěryhodné.
36. Soud zdůrazňuje, že argumentace napadeného rozhodnutí a prvostupňového rozhodnutí, jež tvoří z hlediska soudního přezkumu jeden celek, se nevyčerpává shora rekapitulovanými úvahami a obsahuje řadu dalších konkrétních závěrů, proti nimž žalobkyně v podané žalobě konkrétně nijak nebrojí. Za situace, kdy žalobkyně s dílčími úvahami žalovaného převážně nepolemizovala, pouze opakovala svoji argumentaci vznesenou již v průběhu daňového řízení, aniž reagovala na závěry, které daňové orgány k této argumentaci ve svých rozhodnutí vyslovily, soud v souladu se shora popsanými principy vycházejícími z role dispoziční zásady uzavírá, že nosným důvodům napadeného rozhodnutí nelze ničeho vytknout (byť pro úplnost podotýká, že například dílčími úvahami o neplatnosti kupní smlouvy pro absenci podpisů by bylo možné vytknout jistou zkratkovitost).
37. Pro úplnost lze dodat, že žalobkyně rozporovala, že daňový dlužník proti zahrnutí zlatých šperků do soupisu movitých věcí nebrojil. I touto skutečností žalovaný odůvodnil nízkou věrohodnost tvrzení žalobkyně. Rozporovanou skutečnost nicméně soud nepovažuje za rozhodnou, neboť se nedotýká nosných důvodů napadeného rozhodnutí.
38. Ve zbývajících částech podané žaloby žalobkyně rozporuje daňovou povinnost daňového dlužníka. Její argumentace se tak míjí s rozsahem soudního přezkumu v tomto řízení.
39. V řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce se totiž činnost správce daně (a tedy i navazující soudní přezkum) omezuje na přezkum otázky přípustnosti vedení daňové exekuce vůči postiženému majetku. Otázku vlastnického práva správce daně posuzuje jako předběžnou otázku, neboť vlastnictví může být právem vylučujícím exekuci (srov. rozsudek NSS ze dne 23. 8. 2023, čj. 7 Afs 321/2021 - 23).
40. Ze znění § 134 odst. 3 daňového řádu plyne, že daňové řízení se skládá ze samostatných dílčích řízení – řízení nalézacího, řízení při placení daní (včetně řízení exekučního) a řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení. Stanovení daňové povinnosti je vyhrazeno nalézacímu Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

řízení. Daňový dlužník se soudního přezkumu stanovení daňové povinnosti může domáhat samostatnými žalobami proti rozhodnutím vydaným v nalézacím řízení.

41. Napadené rozhodnutí však bylo vydáno v souvislosti s vedením exekučního řízení, které principiálně spadá do okruhu řízení při placení daně. V této fázi není dán zákonný prostor pro zpochybňování jednotlivých kroků učiněných správcem daně v nalézacím řízení.
42. K otázce nemožnosti přezkumu samotné daňové povinnosti v exekučním řízení se vyjadřuje zejména judikatura přijatá na pozadí přezkumu exekučních příkazů. NSS v tomto směru uzavřel, že *„[j]e-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi řízení (v řízení exekučním), pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod.“* (usnesení ze dne 24. 11. 2004, čj. 1 Afs 47/2004 - 75).
43. Obdobně se k otázce nemožnosti věcného přezkumu exekučního titulu NSS vyjádřil v rozsudku rozšířeného senátu ze dne 26. 10. 2005, čj. 2 Afs 81/2004 - 54, publ. pod č. 791/2006 Sb. NSS, kde vyslovil, že v exekučním řízení *„[m]ůže být následný soudní přezkum zaměřen zejména na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekučního titulu. Soudní přezkum v těchto případech lze označit za do určité míry omezený a koncentruje se na případné ‚vybočení‘ z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce“*.
44. V rozsudku ze dne 23. 4. 2015, čj. 3 As 138/2014 - 39, NSS uzavřel, že *„při nařízení exekuce již nelze přezkoumávat zákonnost či správnost exekučního titulu (zde platebních výměrů), příp. zákonnost řízení, které vydání exekučního titulu předcházelo. Podle § 176 daňového řádu je při nařízení exekuce zkoumána pouze výše zmíněná vykonatelnost rozhodnutí, jímž bylo stanoveno peněžité plnění, které povinný dobrovolně nesplnil. Případné vady rozhodnutí, jímž bylo plnění uloženo, či vady řízení, v němž bylo toto rozhodnutí vydáno, tak nejsou pro nařízení exekuce, resp. pro platnost exekučního titulu, relevantní. Výjimkou by byly pouze natolik závažné vady rozhodnutí, které by způsobily jeho nicotnost“*.
45. Ačkoli shora citovaná judikatura výslovně nepojednává o rozsahu soudního přezkumu v řízení o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce, její východiska jsou na věc žalobkyně plně přenositelná. Správní soudy shora popsaný přístup opírají o členění daňového řízení na samostatná dílčí řízení (§ 134 odst. 3 daňového řádu) a o principiální nezvratnost pravomocných a vykonatelných rozhodnutí. V tomto ohledu lze analogicky odkázat i na civilní judikaturu pojednávající o soudním přezkumu v řízení o vylučovací žalobě ve smyslu § 267 o. s. ř., podle níž *„[p]ři výkonu rozhodnutí není soud oprávněn přezkoumávat věcnou správnost vykonávaného rozhodnutí nebo jiného titulu; obsahem rozhodnutí, jehož výkon se navrhuje, je soud vázán a je povinen z něj vycházet“* (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 8. 2006, sp. zn. 20 Cdo 1695/2006).
46. Žalobkyně se v nyní vedeném řízení nemůže dovolávat přezkumu existence daňové povinnosti daňového dlužníka. Soudní přezkum daňové povinnosti přichází v úvahu v řízení o žalobě proti rozhodnutí vydanému v nalézacím daňovém řízení. Žalobkyně současně není oprávněna rozporovat zákonnost již pravomocných a vykonatelných exekučních titulů, kterými jsou v projednávané věci zajišťovací příkazy, vydané v samostatném řízení o zajištění daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

47. Z těchto důvodů jsou irelevantní veškeré žalobní námitky, jimiž žalobkyně rozporuje daňovou povinnost daňového dlužníka, ať již s odkazem na § 64 ZDPH či princip ochrany práv nabytých v dobré víře, judikaturu SDEU a NSS. Soud na okraj dodává, že v projednávané věci není sporu o existenci probíhající daňové exekuce ani o existenci pravomocných a vykonatelných zajišťovacích a exekučních příkazů.
48. Z totožných důvodů je mimoběžnou námitka, podle níž se žalovaný v napadeném rozhodnutí nedostatečně vypořádal s listinami doloženými daňovým dlužníkem, a to dodatečným daňovým přiznáním k DPH za zdaňovací období červenec 2023, souhrnnými hlášeními k DPH za zdaňovací období červenec 2023, vydanými fakturami a knihou závazků. Je pravdou, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejsou důkazní návrhy vypořádány. Listiny byly doloženy spolu s vyjádřením daňového dlužníka ze dne 20. 1. 2023 a daňový dlužník jimi dokládal svá tvrzení, z nichž dovozoval, že mu nevznikla daňová povinnost. Daňovým orgánům proto nelze vytýkat, že se s předmětnými důkazními návrhy nevypořádaly. Uvedené nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť navrhovanými důkazy mělo být prokázáno tvrzení, které nemá relevantní vazbu k projednávané věci.
49. Soud dodává, že žalobkyně ve své argumentaci zcela obecně rozporovala zákonnost vydaných zajišťovacích a exekučních příkazů. Soud tuto linii argumentace chápe v kontextu rozporované daňové povinnosti daňového dlužníka, neboť žalobkyně nenastínila, v čem jiném by tvrzená nezákonnost měla spočívat. Tvrzení žalobkyně, že žalovaný nepřihlédl ke všem skutečnostem v souladu se zásadou legitimního očekávání, objektivitu a spravedlnosti, či zcela obecný odkaz žalobkyně na § 78 odst. 1 větu druhou s. ř. s. pak nepředstavují řádné žalobní body, neboť žalobkyně nijak nespecifikuje důvody tvrzené nezákonnosti či procesních vad.

VII. Závěr a náklady řízení

50. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
51. Výrok II o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.
52. Výrok III o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 5 s. ř. s., podle kterého má osoba zúčastněná na řízení právo na náhradu jen těch nákladů řízení, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil. Z důvodů zvláštního zřetele hodných jí může soud na návrh přiznat právo na náhradu dalších nákladů řízení. V tomto řízení však osobě zúčastněné na řízení žádné povinnosti uloženy nebyly a ze správního ani soudního spisu soud neshledal žádný důvod hodný zvláštního zřetele, pro který by jí bylo možné náhradu nákladů řízení přiznat. Soud proto vyslovil, že osoba zúčastněná na řízení právo na náhradu nákladů řízení nemá.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, který o ní též rozhoduje.

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 nejbližze 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.

Praha 29. dubna 2025

Mgr. Martin Lachmann v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.