



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **Zlínmarket s.r.o.**, IČ 60724501
sídlem Pekárenská 166, 760 01 Zlín
zastoupený daňovým poradcem Ing. Ladislavem Fancem,
sídlem Březnická 5565, 760 01 Zlín

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Zlínský kraj**
sídlem tř. Tomáše Bati 21, 761 86 Zlín

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 4. 2019, č. j. 436244/19/3301-80542-708486

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení
- III. Žalovanému se **nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl návrh žalobce na zastavení daňové exekuce na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014 podle § 181 odst. 2 písm. f), písm. g) a písm. i) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“). Žalovaný tak rozhodl

proto, že neshledal důvody pro zastavení daňové exekuce ani podle jednoho z žalobcem navrhovaných ustanovení.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce k návrhu na zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu uvádí, že žalovaný byl v době rozhodování o návrhu na zastavení exekuce srozuměn s výší exekučních nákladů i s ekonomickou situací žalobce, a muselo mu tedy být zjevné, že žalobce nedisponuje žádnými zdroji, ze kterých by byl schopen exekuční náklady uhradit, přesto však rozhodl o zamítnutí návrhu žalobce.
4. K návrhu na zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu pak žalobce uvádí, že se neztotožňuje se závěry žalovaného, že tento důvod pro zastavení exekuce je spjat pouze s nepoměrnými obtížemi žalovaného, nýbrž také žalobce. Nadto dle žalovaného správce daně nepostupuje v souladu se zásadou procesní ekonomie daňového řízení, když i náklady na vypracování exekučního příkazu a následné úkony vymáhacího oddělení v dané věci jsou pro žalovaného v dané věci ztrátou.
5. Další námitka žalobce se vztahuje k neuznanému důvodu pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. Žalobce nesouhlasí, že neuvedl žádný další důvod pro zastavení exekuce, když ten odkázal na důvody, uvedené v žádosti o posečkání daně.
6. Konečně žalobce uvádí, že předmětný postup žalovaného vede k záměrné likvidaci žalobce. Jinak si dle žalobce nelze vysvětlit, že žalovaný zamítne žádost o posečkání daně a okamžitě zahájí daňovou exekuci. Tímto postupem je totiž dle žalobce taktéž zamezeno požádat soud o odkladný účinek napadaného rozhodnutí ve věci doměřené DPH. Žalobce taktéž uvádí, že je po něm vymáhána DPH, kterou nikdy neinkasoval, přičemž ve věci doměřené daně je před Krajským soudem v Brně vedeno soudní řízení správní.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně uvádí, že při nařizování exekuce neměl k dispozici veškeré podklady pro to, aby mohl řádně vyhodnotit ekonomickou situaci žalobce, neboť ten tyto podklady neměl k dispozici, ani je žalobci nepředložil. Vzhledem ke skutečnosti, že z informací žalovanému dostupných neměl žalobce k dispozici žádný jiný postižitelný majetek, rozhodl žalovaný o provedení exekuce příkázáním pohledávky z účtu žalobce. Exekuce příkázáním pohledávky z účtu přitom probíhá 6 měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu, a dle žalovaného nelze předjímat, zda v tomto období povinnému přibydou na účtu finanční prostředky, které by mohly sloužit k úhradě nákladů exekuce. Nadto žalovaný uvádí, že ukončením daňové exekuce předmětné exekuční náklady nezanikají. Pokud pak žalobce nechtěl účty, postižené daňovou exekucí využívat ke své ekonomické činnosti, mohl je zrušit, což však neučinil. I po nařízení daňové exekuce přitom byly z účtů žalobce vymoženy peněžní prostředky. Dále se dle žalovaného důvod pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu použije i s odkazem na odbornou literaturu zejména při exekuci movitého či nemovitého majetku, kdy jejich hodnota zjevně nestačí k úhradě exekučních nákladů, nikoliv při příkázání pohledávky, kdy nelze dopředu předjímat, zda na účty povinného nějaké peněžní prostředky přibydou či nikoliv.
8. K návrhu na zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu pak žalovaný setrvává na svém názoru, že nepoměrné obtíže by musely vzniknout při vymáhání na straně žalovaného a musely by se týkat procesní ekonomie vedeného vymáhacího řízení.

9. K žalobcem tvrzeným dalším důvodům pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu žalovaný uvádí, že v žádosti o posečkání daně tvrdí žalobce porušení celé řady zásad správy daní, avšak neuvádí žádný bližší důvod, pro který by měla být daňová exekuce zastavena a jak konkrétně měla být ta která zásada správy daní porušena. Nadto žalovaný uvádí, že odvolání žalobce proti rozhodnutí žalovaného o zamítnutí žádosti o posečkání daně bylo zamítnuto z důvodu, že žalobce neprokázal skutečnost, že by neprodlená úhrada nedoplatku na dani vedla k zániku podnikání a zároveň výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň. Závěrem žalovaný uvádí, že své kroky zcela zjevně nevedl k záměrné likvidaci žalobce, neboť byly v souladu se zákonem.

IV. Posouzení věci soudem

10. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
11. Krajský soud se předně zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35, rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na www.nssoud.cz). Je-li totiž rozhodnutí správního orgánu nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný).
12. S touto námitkou se ovšem krajský soud neztotožňuje, neboť k tomu, aby rozhodnutí správního orgánu bylo považováno za přezkoumatelné, je mimo jiné nezbytné, aby z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu jednoznačně vyplývalo, že se správní orgán posuzovanou věcí zabýval a neopomenul žádné účastnické námitky. Stejně tak z odůvodnění musí plynout vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé, přičemž takto formulované právní závěry musí být srozumitelné, vnitřně bezrozporné a nacházející oporu právě ve skutkových zjištěních a provedených důkazech. V opačném případě by se jednalo skutečně o rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť by nedávalo dostatečné záruky vylučující libovůli v rozhodovací činnosti správce daně. O takový případ se však u žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného je totiž jednoznačně zřejmé a seznatelné, na základě jakých důvodů dospěl k závěru, že tvrzení žalobce uplatněná v návrhu na zastavení daňové exekuce jsou nedůvodná. Na rozdíl od žalobce je tak krajský soud toho názoru, že se žalovaný dostatečně a srozumitelně vypořádal se všemi jím uplatněnými argumenty, a to v míře odpovídající jejich relevanci pro podstatu projednávané věci, a není tak zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti.
13. Krajský soud nadto uvádí, že námitka nepřezkoumatelnosti, uplatněná žalobcem, je zcela obecná, bez jakéhokoliv bližšího odůvodnění. Žalobce přitom v podané žalobě s argumenty žalovaného věcně polemizuje; dle krajského soudu je tak zřejmé, že jejich úvahám porozuměl. Námitka nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného tak není důvodná.
14. Dále krajský soud přistoupil k meritornímu přezkumu věci, přičemž je potřeba uvést, že žalobní body, přednesené žalobcem krajskému soudu, jsou dosti obecné a stručné. Krajský soud připomíná, že na obecně formulované žalobní námitky, tj. nevytkne-li žalobce napadenému rozhodnutí vady v dostatečně konkrétní rovině, může soud reagovat rovněž obecně (srov.

rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2016, č. j. 3 As 86/2014-49, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2017, č. j. 3 As 193/2014-37). Míra precizace žalobních námitek totiž určuje také způsob jejich vypořádání – čím je námitka obecnější, tím obecněji k ní může soud přistoupit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 As 98/2014-15). Proto i při vypořádání se s námitkami žalobce krajský soud zohlední skutečnost, že míra vypořádání se s námitkami žalobce bude odpovídat rozsahu a preciznosti jeho žalobní argumentace.

15. Podstatu žalobních námitek a tedy i nyní projednávané věci tvoří polemika žalobce se závěry žalovaného, v nichž neshledal za oprávněnou žalobcovu žádost na zastavení exekučního řízení k vymození doměřeného DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014.
16. Podle § 181 odst. 2 písm. f), písm. g) a písm. i) daňového řádu platí, že „[s]právce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud ... předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů“ [písm. f)]; nebo „by pokračování v daňové exekuci bylo spojeno s nepoměrnými obtížemi“ [písm. g)]; nebo „je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.“ [písm. i)].
17. Žalobce v podané žalobě namítá, že v jeho případě měly být žalovaným shledány okolnosti předvídané v citovaných ustanoveních daňového řádu, pro které bylo možné vyhovět jeho žádosti na zastavení exekuce.
18. Pokud jde o hodnocení návrhu pro zastavení daňové exekuce z důvodu, že by výtěžek nepostačil ani k úhradě nákladů exekučního řízení dle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu, se krajský soud ztotožňuje se závěry žalovaného. Jak z judikatury (srov. např. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 1. 2018, č. j. 52 Af 18/2017-56, ve vztahu ke stejnému důvodu pro zastavení exekuce v civilním řízení o výkonu rozhodnutí pak např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 31. 10. 2006, sp. zn. 20 Cdo 1062/2005, ze dne 22. 4. 2010, sp. zn. 20 Cdo 2242/2008 či ze dne 1. 3. 2016, sp. zn. 22 Cdo 144/2016), tak z odborné literatury (srov. Lavický, P. § 181 - *Odklad a zastavení daňové exekuce*. In: Baxa, J., a kol. *Daňový řád: Komentář*, Praha: Wolters Kluwer.) vyplývá, že tento důvod pro zastavení daňové exekuce se využije primárně při vedení exekuce prodejem movitých či nemovitých věcí. Naopak u srážek ze mzdy či důchodu k zastavení daňové exekuce z tohoto důvodu nebude zpravidla možné. Krajský soud pak souhlasí s žalovaným, že důvod pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu nebude použitelný ani v případě vedení daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu dle § 190 daňového řádu, neboť z odstavce 2 tohoto ustanovení vyplývá, že pohledávky z účtu dlužníka mohou být zasílány pro účely zaplacení vymáhané částky až do 6 měsíců od právní moci exekučního příkazu. Je tedy zjevné, že i když v době návrhu na zastavení exekuce nedisponoval žalobce na účtu částkou, dostačující pro náhradu nákladů daňové exekuce, nelze předjímat, zda v průběhu následujících 6 měsíců na účet další peněžní prostředky neobdrží. To, že žalobce nemá vedeny v účetní závěrce žádné, resp. minimální pohledávky, totiž nemůže s jistotou určovat, že další pohledávky žalobci v průběhu následujících 6 měsíců nevzniknou. Tato námitka je proto nedůvodná.
19. Krajský soud se stejně tak ztotožňuje s právním závěrem žalovaného ve vztahu k zamítnutí důvodu pro zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu. Krajský soud konstatuje, že každá daňová exekuce bude vždy nutně spojena s vyšší mírou zátěže pro povinného, neboť ten se rozhodl nevykonat rozhodnutí dobrovolně, načež došlo k výkonu rozhodnutí správního orgánu prostřednictvím donucovacích (vykonávacích) prostředků ze strany veřejné moci, spolu se vznikem dalších nákladů, který by při dobrovolném výkonu rozhodnutí povinnému nevznikly. To však dle krajského soudu nemůže znamenat důvod pro zastavení exekuce. Nadto krajský soud uvádí, že se žalovaný vypořádával s velmi úsporným podáním žalobce, který k důvodům pro zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. g) daňového řádu

nepřednesl v podstatě žádný relevantní argument, který by svědčil v jeho prospěch, jelikož pouze odkázal na zákonné ustanovení.

20. Konečně k návrhu na zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu krajský soud opakuje, že žalobce v návrhu nepřednesl jediný argument, který by měl zastavení daňové exekuce dle tohoto ustanovení odůvodnit. Tuto liknavost žalobce při odůvodnění návrhu na zastavení exekuce pak nemůže zhojit ani jeho odkaz na žádost o posečkání daně, kterou odůvodňuje neméně úsporným způsobem s poukazem na údajnou likvidační povahu rozhodnutí o doměření DPH, neboť žalobce v návrhu na zastavení daňové exekuce blíže neuvádí, na základě jakého ustanovení daňového řádu a tedy i tam předvídaného důvodu by k zastavení exekuce mělo dojít, přičemž svá obecná tvrzení ani žádným způsobem neprokazuje (což je ostatně také důvod, proč byly žádost žalobce o posečkání daně, stejně jako odvolání proti rozhodnutí správce daně o této žádosti, zamítnuty jako nedůvodné). Jestliže pak žalobce neuspěl se svými argumenty v řízení o žádosti o posečkání daně, v jehož důsledku by disponoval možností domáhat se zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu, těžko se stejnými argumenty může předpokládat úspěch v samotném řízení o zastavení daňové exekuce.
21. Nadto, i kdyby žalobce svá tvrzení dostatečným způsobem prokazoval, neodůvodňovalo by to dle krajského soudu zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. K „jiným důvodům“ pro zastavení daňové exekuce dle cit. ustanovení se vyjádřil i Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018-54, uvedl, že „jiným důvodem“ pro zastavení exekuce může být: 1) existence okolností, pro které další provádění výkonu je způsobitelné založit kolizi s procesními zásadami (byť mohou mít podklad v právu hmotném), 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, 4) výkon rozhodnutí by byl v rozporu s principy právního státu.“ Tvrzení žalobce však pod žádný z uvedených důvodů nespadá, což ostatně ani žalobce sám nijak blíže nerozvádí.
22. Dalšími žalobními body, tedy námitkami likvidační povahy doměření DPH pro žalobce, nemožnosti podat žádost o odkladný účinek ke krajskému soudu či námitkou, že doměřovaná DPH žalobce fakticky nikdy neinkasoval, se krajský soud nezabýval, neboť tyto nejsou nijak relevantní pro přezkoumání zákonnosti řízení o zastavení daňové exekuce. Úkolem správních soudů je přezkoumat k námitce žalobce meritorní rozhodnutí správních orgánů a jejich procesní postup, předcházející jejich vydání, přičemž rozsah přezkumné pravomoci je omezen předmětem předchozího řízení. Krajský soud tak v nyní projednávané věci nemůže posuzovat postup žalovaného ve vyměřovacím řízení, neboť vyměřovací a exekuční řízení tvoří dvě relativně samostatné a oddělené složky daňového řízení, v nichž dotčený subjekt (žalobce) disponuje celou řadou prostředků, kterými se může proti rozhodnutí žalovaného ve vyměřovacím řízení bránit. Krajskému soudu přísluší pouze přezkoumat, zda byly dány podmínky pro vydání napadeného rozhodnutí a zda žalovaný v předchozím řízení postupoval v souladu se zákonem (objektivní meze přezkumu), přičemž k nezákonnému postupu či rozhodnutí může krajský soud přihlídnout pouze na základě důvodů, vymezených žalobcem, s výjimkou těch důvodů, k nimž je krajský soud povinen přihlídnout z úřední povinnosti (subjektivní meze přezkumu). V nyní projednávané věci tak objektivní mez přezkumu napadeného rozhodnutí žalovaného tvoří přezkum otázky, zda byly dány důvody k zastavení daňové exekuce, zatímco uvedené žalobní námitky již tuto mez překračují, a proto postrádají relevanci.

V. Závěr a náklady řízení

23. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
24. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobci ve věci úspěch neměli (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 29. května 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu