



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a JUDr. Petra Polácha ve věci

žalobce: **EVOL a.s.**, IČ: 63078309
se sídlem Komořany 146, 683 01 Rousínov u Vyškova
zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem,
daňovým poradcem se sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 30. 12. 2013, č. j. 32460/13/5000-14503-711090

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se domáhal zrušení výše specifikovaného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno napadené rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“), č. j. 204560/13/4000-27900-107911, ze dne 30. 5. 2013 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“). Správce daně vydal exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu dle ustanovení § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a dle ustanovení § 190 odst. 1 daňového řádu s použitím OSŘ, kterým nařídil daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtu žalobce k vymožení jeho nedoplatku a souvisejících exekučních nákladů v celkové výši 3.648.952,99 Kč (z toho 1.081.530 Kč daň z příjmů právnických osob, 983.586,99 Kč úrok z prodlení na dani z příjmů právnických osob ke dni 28. 5. 2013, 1.512.288 Kč penále na dani z příjmů právnických osob a 71.548 Kč exekuční náklady ke dni nařízení exekuce), jakož i úroku z prodlení z částky 1.081.530 Kč od 29. 5. 2013 do zaplacení.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce namítal, že na dani z příjmů právnických osob byl ke dni 4. 3. 2013 vykázán přeplatek ve výši 13.444.430 Kč. Správce daně i přesto vydal exekuční příkaz na nedoplatky na dani z příjmů právnických osob a úroků z prodlení. Dle žalobce mělo být v posuzovaném případě využito postupu dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu, neboť vzhledem k výši přeplatku nebyl žádným notorickým dlužníkem, u něhož by exekuce musela nastoupit okamžitě a bez vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu. Zcela pak absentuje vysvětlení, z jakého důvodu nebylo účelné takové vyrozumění. K vyrozumění měl žalovaný přistoupit i proto, že údaje z osobního daňového účtu (dále jen „ODU“) jsou nespolehlivé.
3. Žalobce dále namítal, že správce daně do exekuce zahrnul i úroky z prodlení na dani z příjmů právnických osob, které nebyly sděleny rozhodnutím, a proto byl žalobce zkrácen na svém právu podat odvolání, ve kterém by mohl namítnout nesprávnou výši úroků z prodlení. Obdobnou věcí se zabýval Finanční úřad ve Vyškově, který v rozhodnutí
o odvolání
č. j. 123453/12/341910708871 ze dne 29. 10. 2012 zrušil platební výměr na úrok z prodlení ve výši 11.381,- Kč. Žalobce takto poukázal na skutečnost, že jiný finanční úřad vydává platební výměr na úrok z prodlení a není tudíž důvod, aby v jeho případě platební výměr na úroky vydán nebyl. Jsou-li exekuvány i úroky z prodlení bez předchozího platebního výměru, pak žalobce musí zaplatit, přičemž však nemá možnost se proti výši úroků z prodlení bránit. Není pravdivé tvrzení, že exekučním titulem nejsou jednotlivé platební výměry na úroky z prodlení. Žalobce zde odkázal na ustanovení § 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu, podle něhož exekučním titulem je vykonatelné rozhodnutí na peněžité plnění. Správce daně tedy měl před exekucí přistoupit k vydání platebních výměrů dle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu, neboť i přes znalost dluhu nahlížením do ODU neměl žalobce jistotu, kolik dluží. Žalobce se zcela legitimně spolehl na aplikaci ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu a ustanovení § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), a čekal, až mu správce daně zašle platební výměry na úroky z prodlení, když údaje z ODU jsou i dle žalovaného nespolehlivé. Jde-li o právo správce daně a nikoliv jeho povinnost, pak žalovaný nijak nevysvětlil, proč v posuzovaném případě správce daně nevyrozuměl žalobce o výši úroků z prodlení platebním výměrem a přistoupil k exekuci. Žalobce zde nezpochybňuje názor žalovaného, že úrok z prodlení vzniká ze zákona a tudíž nevyžaduje vydání konstitutivního rozhodnutí. Žalovaný však

zcela pominul, jak má žalobce úroky z prodlení zaplatit, nezná-li jejich výši a údaje z ODU nejsou spolehlivé. Neměly-li být v takovém případě zaslány platební výměry na úroky z prodlení, aby žalobce dostal šanci uhradit svůj dluh bez exekuce, pak je ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu zneužitelné správcem daně, neboť libovolně a bez jakýchkoliv mantinelů umožňuje, aby někomu byly platební výměry zaslány a jinému ne.

4. V replice poté žalobce především uvedl, že právě při nesdělení úroku z prodlení platebním výměrem bylo účelné alespoň vydat vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu. Rovněž zdůraznil, že v exekučním řízení nelze zkoumat správnost exekučního titulu, neboť toto řízení je postaveno na základě toho, že v jeho rámci se správnost exekučního titulu už nepřezkoumává. Odkázal zde na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2011, č. j. 7 Afs 82/2010 - 55.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný ve svém vyjádření především uvedl, že vydání vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu je fakultativním úkonem správce daně, který nemusí být před zahájením daňové exekuce využit. Případné nevydání nevyrozumění nemá za následek nezákonnost rozhodnutí. Žalobce navíc o svém dluhu musel bezpečně vědět, neboť dne 12. 4. 2013 mu byla doručena rozhodnutí o odvolání č. j. 9678/13/5000-14201-711305 a č. j. 9679/13/5000-14201-711305, na jejichž základě byla pravomocně stanovena daň z příjmů právnických osob, jejíž následné neuhrazení vedlo k vydání exekučního příkazu. V posuzovaném případě proto nelze ani vycházet z toho, že od vzniku daňového nedoplatku do dne vydání exekučního příkazu uplynula značná doba. Správce daně proto ani nepovažoval za účelné vydávat předmětné vyrozumění.
6. Žalovaný dále uvedl, že zákon správcí daně nestanovuje povinnost vyrozumívat daňový subjekt o předpisu úroku z prodlení. Exekučním titulem k exekučnímu příkazu byl vykonatelný výkaz nedoplatků č. j. 190897/13/4000-27801-105365 ze dne 23. 5. 2013 dle ustanovení § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu, nikoliv jednotlivé platební výměry. Ty mohou být exekučním titulem ve smyslu ustanovení § 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Zahajoval-li by správce daně daňovou exekuci na základě platebních výměrů, pak by správce daně skutečně měl před vydáním exekučního příkazu vydat i platební výměr na úrok z prodlení, neboť by jinak absentoval exekuční titul. Úrok z prodlení vzniká ze zákona, přičemž evidence úrok obsahuje a tudíž může být předmětem daňové exekuce, aniž by byla nutnost předem sdělit žalobci předpis úroku z prodlení platebním výměrem. Proti úroku z prodlení se mohl bránit v rámci odvolání proti exekučnímu příkazu. Za účelové je pak třeba považovat tvrzení žalobce o nemožnosti úhrady daňových nedoplatků. Pokud by totiž uhradil pravomocně vyměřenou daň ve lhůtě splatnosti, nevznikl by mu žádný nedoplatek a tedy ani úrok z prodlení. Exekuční příkaz nebyl ani vydán ihned po vzniku daňového nedoplatku, a proto měl žalobce možnost uhradit nedoplatky ještě před nařízením daňové exekuce.

IV. Řízení před správními soudy

IV.a) Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 3. 2016, č. j. 30 Af 26/2014 - 34

7. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 24. 3. 2016, č. j. 30 Af 26/2014 - 34, zrušil pro nezákonnost žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

8. Krajský soud z komentářové literatury k ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu dospěl k závěru, že vynechání vyrozumění o výši nedoplatků by mělo být toliko výjimečným institutem a správci daně by měli vyrozumění využívat v co nejširší míře s výjimkou jeho zjevné bezúčelnosti, či hrozícího nebezpečí z prodlení tak, aby se vyrozumění stalo včasným a posledním varováním před bezodkladně následujícím samotným zahájením vymáhání, nepovede-li vyrozumění k úhradě daňového nedoplatku. Krajský soud však neshledal, že by takové výjimečné okolnosti nastaly. Za daného skutkového stavu dle krajského soudu nevydání vyrozumění o výši nedoplatků správcem daně bylo v rozporu se zásadou vstřícnosti, spolupráce a legitimního očekávání a mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
9. K námitce nevydání platebního výměru na úrok z prodlení krajský soud uvedl, že v projednávané věci byla vedena daňová exekuce na podkladě výkazu nedoplatků, jehož součástí bylo rovněž vyčíslení úroků z prodlení na dani z příjmů právnických osob u žalobce. Výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní dle daňového řádu je exekučním titulem. Úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona, a to za každý den, po který nebyla splatná daň uhrazena. O výši úroku z prodlení vyrozumí správce daně daňový subjekt rozhodnutím, platebním výměrem, který má však pouze deklaratorní charakter a jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení. Krajskému soudu se proto jako nejvhodnější postup jeví nejprve vyrozumět žalobce o předpisu úroku platebním výměrem a teprve následně vést vymáhací řízení. Nedodržení takového postupu dle názoru krajského soudu však nelze posuzovat jako nezákonnost.

IV.b) Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 7 Afs 89/2016 - 54

10. Na základě kasační stížnosti žalovaného, zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 20. 9. 2016, č. j. 7 Afs 89/2016 - 54, citovaný rozsudek Krajského soudu v Brně a vrátil věc tomuto soudu k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku vyslovil níže citované závěry.
11. Nejvyšší správní soud shledal, že v případě rozsudku Krajského soudu v Brně nebyla naplněna kritéria přezkoumatelnosti tohoto rozhodnutí. Nejvyšší správní soud nejprve krajskému soudu vytknul vypořádání druhého okruhu žalobních námitek týkajících se postupu správních orgánů ve vztahu k platebnímu výměru na úrok z prodlení. Z rozhodnutí krajského soudu přitom nebylo zřejmé, zda za daných skutkových okolností byly správní orgány povinny vydat platební výměr na úrok z prodlení či nikoliv, neboť krajský soud dospěl pouze k závěru, že by šlo o vhodnější postup. Takový závěr však neposkytuje jednoznačnou odpověď, zda krajský soud nevydání platebního výměru považoval za vadu řízení či nikoliv. Nelze tedy ani postavit najisto, zda a případně jak má žalovaný v dalším řízení takovou vadu odstranit. Z rozhodnutí krajského soudu přitom nelze určit, na základě jakých úvah krajský soud dospěl k závěru, že vydání platebního výměru by bylo vhodnějším postupem, neboť tento závěr nebyl jakkoliv argumentačně podpořen. Takové odůvodnění je poté nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nelze posoudit správnost úvah soudu. Krajský soud rovněž nevysvětlil svůj závěr ohledně vlivu vady na zákonnost rozhodnutí o odvolání. Explicitní vyjádření úvah soudu bylo na místě zejména s ohledem na skutečnost, že jde o závěr opačný, než jaký soud zaujal ohledně nevyrozumění žalobce o výši jeho nedoplatků. Odkaz na rozhodnutí

Krajského soudu v Ústí nad Labem poté nepostačuje, neboť krajský soud jej nikterak dále nerozvinul a nevysvětlil, proč je jeho závěry možné aplikovat i na nově účinnou právní úpravu.

12. Dle Nejvyššího správního soudu krajský soud rovněž explicitně nevypořádal námitku žalobce, který namítal, že nikdy nezpochyboval povahu platebního výměru na úrok z prodlení, žalovaný měl však v rozhodnutí osvětlit, proč správce daně nepřistoupil v jeho případě k vydání tohoto platebního výměru, když takový postup je možný, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu.
13. Krajský soud rovněž dle závěru Nejvyššího správního soudu řádně nevypořádal námitky týkající se nevyrozumění žalobce v souladu s ustanovením § 153 odst. 3 daňového řádu o výši jeho nedoplatků. Krajský soud tyto vypořádal v podstatě pouze převzetím komentáře k daňovému řádu a odkazem na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, který ovšem pouze opakuje východiska obsažená v komentáři k daňovému řádu. Krajský soud přitom neprovedl vlastní výklad předmětného ustanovení, když vyšel pouze z obecných závěrů komentářové judikatury. Krajský soud se v tomto ohledu nevyjádřil ani k rozdílům právních úprav (ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu a ustanovení § 73 odst. 1 ZSDP), ze kterých komentářová literatura vychází, přičemž tyto mohou mít ve vztahu k dané věci zásadní důsledky. Z rozsudku krajského soudu přitom nelze dovodit ani to, že by krajský soud dodržení ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu zkoumal ve vztahu ke všem konkrétním okolnostem dané věci. Krajský soud tedy převzal závěry komentářové literatury jako celek za své, aniž by řádně vysvětlil své úvahu ve vztahu k dané konkrétní věci. Krajský soud tedy neprovedl vlastní výklad předmětného ustanovení daňového řádu. Komentář přitom z logiky věci nemůže pamatovat na všechny situace, které v praxi mohou nastat. I z tohoto důvodu je rozsudek nepřezkoumatelný, neboť nelze akceptovat odůvodnění spočívající v citaci komentářové literatury bez jejího dalšího doplnění.
14. Nejvyšší správní soud však krajskému soudu zejména vytknul, že zrušil rozhodnutí žalovaného pro vadu řízení, aniž by řádně rozvedl svůj závěr o tom, že tato vada způsobila nezákonnost rozhodnutí o odvolání. V tomto ohledu je však vždy třeba zkoumat, zda dané pochybení vede ke zkrácení veřejných subjektivních práv žalobce. Absentující úvaha krajského soudu v tomto směru způsobila nepřezkoumatelnost jeho rozsudku pro nedostatek důvodů. Nejvyšší správní soud nepřehlédl ani to, že krajský soud posoudil postup správce daně jako rozporný se zásadami spolupráce, vstřícnosti a legitimního očekávání, ačkoliv žalobce explicitně porušení těchto základních zásad správy daní netvrdil. Krajský soud tedy i zde pouze přebíral závěry komentářové literatury. Avšak i z komentářové literatury vyplývá, že absence vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu nemusí mít vliv na zákonnost daňové exekuce.
15. Krajský soud ve svém rozhodnutí dále neuvedl, jak má žalovaný v dalším řízení postupovat. Daný nedostatek tak umožňuje skutečnost, že popsané odůvodnění rozsudku krajského soudu umožňuje několik variant dalšího postupu žalovaného. Není zřejmé, zda má žalovaný vyrozumět žalobce o výši nedoplatků, vydat platební výměr na úrok z prodlení, zrušit odvoláním napadený exekuční příkaz, exekuci pouze zastavit dle ustanovení § 181 odst. 2 písm. j), resp. i) daňového řádu, jak by se mohlo jevit ve světle podaného odůvodnění rozsudku, či zvolit jiné procesní kroky. Vzhledem k tomu, že dané postupy mají rozdílné dopady na daňové řízení, je třeba jednoznačného právního závěru krajského soudu.

16. Nejvyšší správní soud uzavřel, že souhrn a intenzita vytčených vad v dané věci bránila přezkumu kasačních námitek, neboť jakékoliv úvahy Nejvyššího soudu by byly přinejmenším předčasné a způsobily zkrátit účastníky řízení na jejich právech.

IV.c) Obsah doplnění žaloby

17. Dne 13. 10. 2017 bylo krajskému soudu doručeno doplnění žaloby z téhož dne. V tomto podání žalobce odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 9. 2016, č. j. 31 Af 35/2015 - 43, potvrzený rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 10. 2017, č. j. 3 Afs 262/2016 - 34, dle kterého ZSDP vyžadoval, aby platební výměr nabyl právní moci ve lhůtě pro sdělení úroků, jinak právo zaslat platební výměr prekluduje. Žalobce uvedl, že chce-li správce daně zaplacení úroků z prodlení exekucí, a nezašle-li předtím úroky z prodlení platebním výměrem dle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu, dostal by se tím do situace, že právo zaslat platební výměr prekludovalo, zatímco úroky z prodlení již má správce daně exekucí zaplacené. V tomto případě z důvodu nezaslání platebních výměrů na úroky z prodlení došlo k prekluzi tyto platební výměry vydat. Před zahájením exekuce tedy měly být vydány platební výměry podle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu, a protože se tak nestalo, jsou obě rozhodnutí správních orgánů z důvodu prekluze nezákonná.

IV.d) Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 12. 2017, č. j. 30 Af 26/2014 – 67

18. Krajský soud následně rozsudkem ze dne 21. 12. 2017, č. j. 30 Af 26/2014 – 67, zrušil napadené rozhodnutí. Dospěl k závěru, že pokud za nastalých okolností správce daně nevyužil postup podle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu a tento svůj postup nezdůvodnil, dopustil se vady řízení mající vliv na zákonnost rozhodnutí správce daně i žalovaného. Jakkoli je vyrozumění o výši nedoplatku fakultativním úkonem, nemůže při jeho vydávání správce daně postupovat zcela nahodile. Zvláště při fakultativních úkonech je totiž nutné, aby správce daně postupoval v souladu se základními zásadami správy daní. Vyrozumění o výši nedoplatku by mělo být orgány finanční správy využíváno v co nejširší míře a jeho vynechání by naopak mělo být výjimečným postupem v případě bezúčelnosti či hrozby nebezpečí z prodlení. Krajský soud proto dospěl k závěru, že v dané věci nebyl postup správce daně spočívající v neaplikování ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu správný. Skutkové okolnosti totiž vedly k situaci, kdy bylo pro žalobce obtížné zjistit, jaký je jeho aktuální stav ODU, a na tuto situaci reagovat. Vyrozumění o výši nedoplatku bylo pro žalobce jedinou možností, aby vzniklý nedoplatek dobrovolně uhradil. Nevyrozumění žalobce o jeho nedoplatku tak bylo v rozporu se zásadami součinnosti a procesní ekonomie. Tato procesní vada měla nadto vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť byl žalobce prokazatelně vystaven hrazení exekučních nákladů, jež by v případě dobrovolného uhrazení na základě vyrozumění správce daně hradit nemusel.
19. Správce daně měl rovněž žalobce platebním výměrem informovat o výši vzniklého úroku z prodlení. Toto však samo o sobě nelze považovat za nezákonnost. Svůj postup spočívající v nevydání vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu a nevydání platebního výměru na úrok z prodlení rovněž orgány finanční správy adekvátně nezdůvodnily. Krajský soud proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému s tím, aby žalovaný zrušil exekuční příkaz a zavázal prvostupňového správce daně k vydání platebního výměru na úrok z prodlení a vyrozumění žalobce o výši nedoplatku.

IV.e) Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2018, č. j. 7 Afs 37/2018 – 51

20. Na základě kasační stížnosti žalovaného zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 15. 11. 2018, č. j. 7 Afs 37/2018 – 51, výše citovaný rozsudek zdejšího soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku vyslovil níže citované závěry.
21. Nejvyšší správní soud předně shrnul, že ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu nahradilo dřívější právní úpravu obsaženou v ustanovení § 73 ZSDP, avšak tyto právní normy se zásadně liší. ZSDP správci daně ukládal jednoznačnou povinnost před zahájením exekuce dlužníka vyzvat k uhrazení splatného nedoplatku. Vyrozumění o nedoplatku dle daňového řádu však není vydáváno v podobě formalizované výzvy doručované daňovému subjektu klasickými formami, daňový řád rovněž neobsahuje lhůtu, ve které by měl správce daně po vyrozumění o nedoplatku vyčkat se zahájením exekuce, přičemž pokud k vyrozumění nedojde, plní stejnou úlohu exekuční příkaz, ze kterého je existence nedoplatků patrná. Nejvyšší správní soud přitom ověřil, že žalovaný v souladu s pravidly diskrece odůvodnil, z jakého důvodu nebylo nutno vydat vyrozumění. Ani odkaz žalobce na údajně rozporný stav jeho ODU nemohl nic na závěrech Nejvyššího správního soudu změnit. Informace získané přes daňovou informační schránku mají totiž pouze informativní charakter.
22. Žalobce dle Nejvyššího správního soudu v odvolání proti exekučnímu příkazu kromě existence přeplatku a nespolehlivých hodnot ODU nepoukazoval na žádný jiný relevantní důvod, pro který by stav jeho ODU vyžadoval sdělení úroku z prodlení. Nejvyšší správní soud se v tomto ohledu ztotožnil s odůvodněním rozsudku krajského soudu, což platí i z hlediska namítané prekluze.

**V. Průběh ústního jednání dne 29. 1. 2020 a písemné podání žalobce
doručené soudu dne 30. 1. 2020**

23. Žalobce při jednání především uvedl, že žaloba byla podána v roce 2014 a od této doby byly již některé otázky judikaturou vyřešeny. Je zřejmé, že v posuzovaném případě nebylo nutné vydat vyrozumění dle § 153 odst. 3 daňového řádu. Dále uvedl, že předmětem tohoto jednání by mělo být vyřešení otázky, zda měl být postupem dle § 252 daňového řádu vydán platební výměr na úrok z prodlení. Některé senáty Nejvyššího správního soudu již dospěly k závěru, že platební výměr na úrok z prodlení být vystaven nemusí. § 252 stanoví, že správce daně může vyrozumět o předpisu úroku z prodlení. Není však zřejmé, jaké jsou mantinely správního uvážení, kdy správce daně má vystavit platební výměr a kdy jej vystavit nemusí. Žalobce v daňovém řízení spolupracoval, poskytoval potřebnou součinnost a dle jeho názoru měl být správce daně vstřícný a platební výměr vystavit. Nelze ani pominout skutečnost, že ODU žalobce vykazoval nepřesné informace. Žalobce pak nikdy neměl potíže s platební kázní a postup správce daně vůči němu je nepřiměřeně přísný.
24. Žalovaný především odkázal na své vyjádření a spisový materiál a rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 37/2018. Zdůraznil, že úroky z prodlení nabíhají přímo na základě zákona a je předmětem správního uvážení, zda bude vydán platební výměr. I v případě jeho nevydání se nejedná o nezákonné rozhodnutí.
25. Soud za účelem vyhlášení rozsudku jednání odročil a před vyhlášením rozsudku mu byl ještě doručen přípis žalobce, a to dne 30. 1. 2020. Žalobce především zdůraznil, že ani na ústním jednání se nedozvěděl, z jakého důvodu jej správce daně nevyrozuměl platebním

výměrem o úroku z prodlení. Znovu zopakoval, že je součinný, daně platí řádně a včas, je kontaktní, spolupracuje se správcem daně, placení daní se nevyhýbá a nevytváří obstrukce. Svým chováním nezavdává správci daně příčinu, aby ho vyrozuměl platebním výměrem o úrocích z prodlení. I když je zakotveno jen, že *správce daně může vyrozumět*, pak ale musí existovat mantinely správního uvážení, aby správce daně nemohl svého vrchnostenského postavení zneužívat. Správce daně ani na jednání dne 29. 1. 2020 nedokázal vyložit na základě jakého jeho chování, jej nevyrozuměl platebním výměrem, a tudíž se jedná o libovůli v konání bez mantinelů správní úvahy, zakládající lidovou tvořivost. Žalobce zde odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 76/2007-84 a 9 Afs 75/2007-80 a nález ÚS sp. zn. IV ÚS 49/04.

VI. Posouzení věci krajským soudem

26. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.) a jde o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
27. Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II, dílu 1, § 65 a následujících s.ř.s. v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).
28. Krajský soud v Brně, vázán závěry Nejvyššího správního soudu, uzavřel, že žaloba není důvodná. Soud při svém rozhodování vyšel z následujících skutečností, úvah a závěrů.
29. Soud se nejprve zabýval první žalobní námitkou, dle které v posuzovaném případě nebyl využit institut vyrozumění o výši nedoplatku ve smyslu ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu.
30. Podle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu *správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením.*
31. Krajský soud v tomto ohledu poznamenává, že ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu mělo nahradit výzvu dle ustanovení § 73 odst. 1 ZSDP, dle kterého *nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. Proti výzvě se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů. Odvolání nemá odkladný účinek. Podle ustanovení § 73 odst. 2 ZSDP poté platilo, že vymáhání lze zahájit i bez výzvy, pokud hrozí nebezpečí, že účel vymáhání bude zmařen, nepřistoupí-li se k vymáhání neprodleně. Ustanovení § 73 ZSDP tedy umožňovalo v případě, že nehrozilo nebezpečí z prodlení, kvalifikovaně upozornit daňový subjekt (dlužníka) na skutečnost, že dluží a že mu vzniknou náklady spojené se zahájením vymáhání, resp. daňové exekuce. Tento instrument však nebyl v daňovém řádu zachován, přičemž byl nahrazen možností pouhého neformálního úkonu ve smyslu upozornění daňového subjektu na existenci nedoplatků a rizika s tímto spojená (hrozba vymáhání ze strany správce daně, vznik úroku z prodlení), jež byl zanesen do ustanovení § 153 odst. 3*

daňového řádu. Z odborné literatury vyplývá, že k vyrozumění by mělo dojít před započítáním eventuálního vymáhání, není to však nezbytně nutné; pokud k předchozímu vyrozumění nedojde, sehraje stejnou úlohu exekuční příkaz, ze kterého je existence nedoplatků patrná (viz např. BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A. a ŠIMEK, K.. Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011).

32. Zákodárce tudíž opustil institut formalizované výzvy k úhradě nedoplatku, přičemž tuto nahradil pouhou možností méně formálního upozornění bez nutnosti vydávat rozhodnutí. Méně formální povaha vyrozumění ve smyslu ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu je přitom zřejmá i ze skutečnosti, že zákonodárce při formulaci tohoto ustanovení neuložil správci daně výslovnou povinnost k vydání vyrozumění, nýbrž vymezil, že správce daně „*může*“ takové vyrozumění učinit. Zákodárce tak svěřil správci daně diskreční oprávnění, zda je namíste vyrozumění učinit či nikoliv. Krajský soud však zastává názor, že i za situace, kdy se v případě vyrozumění o výši nedoplatku dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu jedná o pouhý fakultativní úkon správce daně, jež správce daně může zvolit na základě svého vlastního uvážení, nemůže správce daně při svém postupu jednat zcela nahodile. Zvláště u fakultativních institutů by totiž mělo být vždy ze strany správce daně dbáno na dodržování základních zásad správy daní, aby nemohlo docházet k zcela libovolnému a dále nekontrolovatelnému postupu správce daně, jenž by šel k tíži daňovým subjektům. Skutečnost, že uvedená norma přiznává správnímu orgánu možnost diskrece, má vliv i na navazující soudní řízení před správními soudy. Jak zdejší soud opakovaně vyslovil, v rámci přezkumné činnosti správní soudy přezkouvají zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Nemohou však nahrazovat správní uvážení správního orgánu uvážením soudním. Správní uvážení může soud přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho meze a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem. Za splnění těchto předpokladů není soud oprávněn z těchto skutečností dovozovat jiné závěry (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, ze dne 21. 1. 2004, č. j. 5 Azs 47/2003 - 48, či usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 10. 2000, sp. zn. II. ÚS 361/2000).
33. Právo orgánů finanční správy učinit správní uvážení ohledně aplikace § 153 odst. 3 daňového řádu je poměrně široké, neboť toto ustanovení nejenže výslovně operuje s pojmem „*může*“, ale nadto je i konstruováno s pomocí obsahově neurčitých pojmů (*vhodným způsobem*) a konečně neobsahuje žádné podmínky své aplikace (hypotézu).
34. S ohledem na výše uvedené proto krajský soud zkoumal, zda správce daně a žalovaný nevybočili ze zmíněných mezí. Z obsahu správního spisu přitom zjistil následující relevantní skutečnosti.
35. Dne 12. 4. 2013 byla žalobci, resp. jeho zástupci, doručena celkem dvě rozhodnutí o odvolání, a to č. j. 9678/13/5000-14201-711305 a č. j. 9679/13/5000-14201-711305, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce proti dvěma platebním výměrům Finančního úřadu ve Vyškově. Těmito platebními výměry byla žalobci stanovena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2010. Ve výrocích těchto rozhodnutí

o odvolání jsou přitom (odkazem na napadené platební výměry) uvedeny konkrétní částky stanovené daňové povinnosti, resp. částky, které má žalobce uhradit (7.561.440 Kč 6.935.000 Kč). V rozhodnutí o odvolání týkajícím se doměřené daně (č. j. 9679/13/5000-14201-711305) je přitom výslovně uvedena i výše s doměrkem spojeného penále (1.512.288 Kč).

36. Dne 22. 5. 2013, tedy více jak měsíc od doručení rozhodnutí o odvolání, sestavil správce daně výkaz nedoplatků, na jehož základě dne 30. 5. 2013 vydal exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu č. j. 204560/13/4000-27900-107911, a to k vymožení nedoplatku v celkové výši 3.648.952,99 Kč (z toho 1.081.530 Kč daň z příjmů právnických osob, 983.586,99 Kč související úrok z prodlení ke dni 28. 5. 2013, 1.512.288 Kč související penále a 71.548 Kč exekuční náklady), jakož i daňovou exekuci úroku z prodlení z částky 1.081.530 Kč (dlužné daně z příjmů právnických osob) od 29. 5. 2013 do zaplacení.
37. Proti tomuto exekučnímu příkazu podal žalobce dne 9. 6. 2013 odvolání, ve kterém uvedl, že jeho osobní daňový účet ke dni 4. 3. 2013 vykazoval přeplatek ve výši 13.444.430 Kč, a přestože správce tento přeplatek viděl, vydal exekuční příkaz, a to aniž by podle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu žalobce vyrozuměl o výši jeho nedoplatků a o následcích s tím spojených. ODU žalobce (dle údajů z daňové informační schránky) přitom vykazoval nespolehlivé hodnoty (ke dni 31. 5. 2013 činil nedoplatek na dani z příjmů právnických osob částku 2.593.818 Kč a toho stejného dne osobní daňový účet vykazoval na stejné dani nedoplatek 7.150.097 Kč).
38. Žalovaný k těmto tvrzením v napadeném rozhodnutí konstatoval, že vydávání vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu není (na rozdíl od dřívější právní úpravy) povinností správce daně. Správce daně může vyrozumění provést, je-li to účelné. Taková situace však podle žalovaného nenastala, protože žalobce musel mít zcela konkrétní vědomost o existenci nedoplatku, a to z důvodu doručení dvou rozhodnutí o odvolání, kterými byla pravomocně stanovena daň z příjmů právnických osob, jejíž neuhrazení vedlo k vydání napadeného exekučního příkazu.
39. S ohledem na vše výše uvedené lze uzavřít, že žalovaný navzdory přesvědčení žalobce v souladu s výše uvedenými pravidly diskrece řádně odůvodnil, z jakých důvodů nepovažoval za nutné vydat vyrozumění ve smyslu ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu. Zdejší soud ověřil, že se žalovaný zabýval rovněž důvodem, který v podaném odvolání zmiňoval žalobce, tj. skutečností, že ke dni 4. 3. 2013 vykazoval ODU žalobce přeplatek ve výši 13.444.443 Kč. Žalobce přitom nepoukazoval na žádný jiný důvod a ani z obsahu správního spisu nevyplynul jiný relevantní důvod pro provedení vyrozumění o nedoplatku v rámci daňového řízení. Žalobcem uváděný přeplatek na ODU ke dni 4. 3. 2013 (tedy více než měsíc před doručením rozhodnutí o odvolání a více než dva měsíce před vydáním exekučního příkazu) však evidentně nepostačoval ani k uhrazení daňových povinností jednoznačně specifikovaných v žalobci doručených rozhodnutích o odvolání, a to bez připočtení s tím souvisejícího penále a úroku z prodlení. Je tedy evidentní, že žalobcem uváděný důvod nebyl pro otázku nutnosti vyrozumění dle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu nikterak relevantní. Žalobce nadto do současné doby i přes postupně se rozvíjející argumentaci (nelze jej považovat za notorického dlužníka; vyrozumění by bylo v jeho případě účelné) nepřiblížil, proč by jeho tvrzení o přeplatku ve výši 13.444.443 Kč mělo být podstatné v nastalé situaci, kdy daňová povinnost v obou rozhodnutích o odvolání tuto částku výrazně převyšovala.

40. Jestliže v této souvislosti argumentoval žalobce dále tím, že stav jeho ODU byl rozporný, musí zdejší soud upozornit, že data zobrazovaná na ODU prostřednictvím internetových stránek daňového portálu jsou pouze informativního charakteru a nejsou tudíž závazná, neboť v nich mohou absentovat aktuální a dostupné údaje. Skrze tuto platformu tudíž není ze strany daňového subjektu možné spolehlivě zjistit aktuální a relevantní stav ODU. Žalobce nadto odkazoval na hodnoty rozhodné k datu 31. 5. 2013, tedy až po samotném vydání exekučního příkazu. Obě hodnoty na ODU však žalobce informovaly o tom, že je na jeho ODU evidován nedoplatek. Soud přitom z obsahu správního spisu nezjistil, že by byly z přeplatku žalobce (do doby vydání napadeného exekučního příkazu) hrazeny nejenom daňové nedoplatky vzniklé na základě rozhodnutí o odvolání, nýbrž taktéž později vzniklé daňové povinnosti.
41. Krajský soud má proto za to, že žalovaný zcela dostal výše konkretizovaným zásadám správního uvážení. Navzdory přesvědčení žalobce tedy nebylo shledáno, že by správce daně či žalovaný při rozhodování, zda žalobce vyrozumět o nedoplatku, či nikoliv, svévolně překročily meze svého diskrečního oprávnění.
42. Další námitka směřovala proti tomu, že správce daně nevydal platební výměry na úrok z prodlení.
43. Dle ustanovení § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt *v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.*
44. Dle ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu *daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.*
45. Dle ustanovení § 252 odst. 3 daňového řádu je úrok z prodlení *splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.*
46. Dle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu *správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu.*
47. Soud nejprve k věci uvádí, že v posuzovaném případě byla exekuce vedena na podkladě výkazu nedoplatků ze dne 23. 5. 2013, č. j. 190897/13/4000-27801-105365, jehož součástí bylo i vyčíslení úroků z prodlení na dani z příjmů právnických osob u žalobce, což bylo žalobci vysvětleno již v napadeném rozhodnutí žalovaného. K námitce, že úroky nebyly sděleny samostatným rozhodnutím, žalovaný odkázal na ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu, podle kterého „může“ správce daně vyrozumět daňový subjekt o předpisu

úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav ODU daňového subjektu, přičemž konstatoval, že úrok z prodlení vzniká ze zákona a tudíž nevyžaduje povinnost vydání konstitutivního rozhodnutí, neboť již ze zákona je daňový subjekt povinen platit úrok z prodlení, pokud nastanou podmínky pro vznik tohoto úroku. Odůvodnění napadeného rozhodnutí bylo dle názoru soudu zcela vyhovující s ohledem na obecnost námitky, kterou žalobce vznesl.

48. Ve vztahu daňové povinnosti je úrok z prodlení sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s primární daňovou povinností, zde s daní z příjmů právnických osob. Úrok z prodlení je tedy stanoven jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních. Výkaz nedoplatek sestavený z údajů evidence daní je dle ustanovení § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu exekucním titulem. Jak vyplývá z výše citovaného ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu, úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona, a to za každý den, po který nebyla platební povinnost splněna, uhrazena. O výši této daňové povinnosti vyrozumí správce daně daňový subjekt rozhodnutím (platebním výměrem) ve smyslu ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu. Platební výměr má však toliko deklaratorní charakter, jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení a jeho vydání není podmínkou pro zahájení exekuce. Tato povinnost je založena přímo zákonem, resp. úrok z prodlení nabíhá při splnění zákonných podmínek a v okamžiku jejich splnění je také úrok z prodlení splatný. Úrok z prodlení je tedy vymáhán společně s nedoplatkem na dani a narůstá i po nařízení exekuce až do dne úhrady vymáhaného nedoplatku. V exekucním příkazu nelze proto určit úrok z prodlení pevnou částkou, ale uvádí se pomocí výpočtu. Tento výpočet je přitom stanoven přímo zákonem, přičemž způsob výpočtu byl uveden i v exekucních příkazech vydaných v nyní posuzované věci a poskytoval dostatečnou možnost, aby žalobce zjistil výši úroku z prodlení, kterou je povinen uhradit. Správce daně tedy vyrozumí daňový subjekt o výši úroku vzniklého na základě zákona ve smyslu ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu v případě, kdy to vyžaduje stav ODU daňového subjektu. Daňový subjekt není o aktuální výši úroku z prodlení pravidelně vyrozumíván, avšak má možnost nahlédnout na stav svého ODU. Je tak věci správní úvahy správce daně, zda daňový subjekt o výši úroku vyrozumí či nikoliv. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 30. 9. 2008, č. j. 8 Afs 38/2008 - 57, *„(p)osouzení, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje, aby bylo daňovému dlužníku sděleno penále (§ 63 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků), spadá do sféry správního uvážení správce daně.“*
49. Dle názoru soudu s ohledem na obdobnost právní úpravy lze vyjít z rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25. 3. 2008, č. j. 15 Ca 75/2007 - 22 (publikováno pod č. 1593/2008 Sb.NSS), podle něhož: *„Správce daně v mezích správního uvážení posoudí, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje sdělení penále. Zmínka o daňové exekuci v § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, má pro správce daně význam pouze jako doporučení vycházející z hlediska procesní ekonomie. Skutečnost, že při daňové exekuci nebylo daňovému dlužníkovi sděleno penále, nelze považovat za nezákonnost.“*
50. V posuzovaném případě měl žalobce zřízenou daňovou informační schránku ve smyslu ustanovení § 69 daňového řádu, kdy jsou daňovým subjektům v rámci realizace práva na nahlížení do spisu zpřístupňovány shromažďované informace a stav na ODU. Účelem daňové informační schránky je tedy právě umožnit jejím uživatelům přístup k informacím

na ODU. Žalobce přitom měl po celou dobu daňového řízení do daňové informační schránky přístup, tedy měl a mohl možnost kontrolovat výši svých daňových nedoplatků, včetně úroků z prodlení.

51. Namítal-li pak žalobce v této souvislosti, že se nemohl bránit proti výši úroků z prodlení, která mu byla sdělena až v exekučním příkazu, krajský soud nejprve připomíná, že výkaz nedoplatků sestavený z evidence daní je dle ustanovení § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu exekučním titulem. Na této skutečnosti pak nic nemění ani to, že výkaz nedoplatků sestavený z evidence daní není rozhodnutím a jako takový není doručován. Výkaz nedoplatků obsahuje jednotlivé nedoplatky na dani a jejich výši, potvrzuje, že vykázané nedoplatky jsou vykonatelné, a obsahuje-li všechny náležitosti předepsané zákonem, pak je takový výkaz nedoplatků podkladem (exekučním titulem) pro zahájení daňové exekuce. Krajský soud přitom neshledává nezákonný postup správce daně, který přistupuje-li k exekuci dlužné daňové povinnosti, pak s touto logicky vymáhá i úrok z prodlení, který zde s ohledem na existenci dlužné daňové povinnosti existuje do doby vydání exekučního příkazu.

52. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2016, č. j. 9 Afs 52/2015 - 59 je mj. uvedeno: „[40] Ustanovení § 176 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném v posuzované době (dále jen „daňový řád“), obsahuje výčet exekučních titulů, mezi nimi i výkaz nedoplatků, který je exekučním titulem v posuzované věci. Výkaz nedoplatků je veřejnou listinou, kterou sestavuje správce daně na základě údajů evidence daní, není rozhodnutím, ale pouze vnitřním dokladem správce daně, proti němuž nejsou přípustné opravné prostředky. Vzhledem k absenci opravných prostředků se připouští, že i v exekučním řízení lze výjimečně namítat věcnou nesprávnost výkazu nedoplatků. Proti výkazu nedoplatků lze sice brojit námitkou dle § 159 daňového řádu, ovšem námitku nelze považovat za účinný prostředek nápravy, neboť výkaz nedoplatků se dlužníku vůbec nedoručuje, dlužník se s ním seznámí teprve prostřednictvím doručovaného exekučního příkazu. Z tohoto hlediska lze považovat výjimečné prolomení vázanosti exekučního orgánu exekučním titulem za správné (podrobněji viz Baxa, J. a kol. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer, a.s. 2011, str. 1073-1080).“ Z tohoto komentáře pak plyne, že námitka věcné nesprávnosti výkazu nedoplatků může být zastavovacím důvodem dle ustanovení § 181 odst. 2 písm. j) daňového řádu. Je zde i analogický odkaz na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 10. 2007, sp. zn. 20 Cdo 3554/2006, podle něhož: „Povinný může zpochybnit věcnou správnost výkazu daňových nedoplatků, podle kterého byl nařízený výkon rozhodnutí, návrhem na zastavení výkonu rozhodnutí podle § 268 odst. 1 písm. h) o.s.ř.“ Soud tedy souhlasí s žalovaným, že případnou nesprávnou výši úroku z prodlení, včetně doby prodlení je žalobce oprávněn namítat v rámci odvolání proti exekučnímu příkazu.

53. Krajský soud se tedy neztotožňuje s tvrzením žalobce, že byl zkrácen na právu na odvolání, ve kterém by mohl namítat nesprávnou výši úroku z prodlení. Případnou nesprávnost výše úroku z prodlení, včetně doby prodlení, byl žalobce v souladu s výše uvedeným oprávněn namítat v rámci podaného odvolání proti samotnému exekučnímu příkazu. V daném případě však žalobce této možnosti nevyužil a proti výši úroků se v průběhu exekučního řízení ani v podané žalobě nebránil. Žalobce v odvolání proti exekučnímu příkazu kromě existence přeplatku a nespolehlivých hodnot ODU nepoukazoval na žádný jiný relevantní důvod, pro který by stav jeho ODU vyžadoval sdělení úroku z prodlení. Poukazoval pouze na to, že správce daně zahrnul do exekučního příkazu i úrok z prodlení, a to aniž by tento byl

před exekucí sdělen žalobci rozhodnutím (platebním výměrem), čímž byl žalobce zkrácen na právu namítat nesprávnou výši úroku z prodlení. Toto tvrzení pak žalovaný v rozhodnutí

o odvolání řádně vypořádal. Ani tuto žalobní námitku proto krajský soud neshledal důvodnou.

54. Žalobce dále argumentoval prostřednictvím odkazu na závěry Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 10. 2017, č. j. 3 Afs 262/2016 - 34, dle kterého pokud platební výměr nabyt právní moci až po uplynutí zákonné šestileté lhůty pro sdělení úroků, jedná se o promlčený daňový nedoplatek. Žalobce z tohoto dovozoval, že nezašle-li správce daně úroky z prodlení platebním výměrem, dostane se tím do situace, že právo zaslat platební výměr prekluduje, zatímco úroky z prodlení již má správce daně exekucí zaplacené. Při posuzování dané námitky vycházel krajský soud ze závazné judikatury Nejvyššího správního soudu, a to usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009 - 265, ze kterého čerpal rovněž Nejvyšší správní soud v žalobcem zmiňovaném rozhodnutí. V tomto směru je třeba poznamenat, že k žalobcem zmiňovaným závěrům ve smyslu promlčení, resp. prekluze vyrozumět daňového dlužníka o předpisu daně, Nejvyšší správní soud dospěl na základě výkladu ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP, ve znění platném do 31. 12. 2006, dle něhož penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Penále uvedené v platebním výměru je splatné v náhradní lhůtě patnácti dnů ode dne doručení platebního výměru, pokud nebylo již uhrazeno. Nejvyšší správní soud proto posuzoval situaci, kdy byla zákonem v ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP, věta za středníkem, stanovena promlčecí (resp. prekluzivní) lhůta k vyrozumění daňového subjektu o předpisu úroku z prodlení. Do daňového řádu, konkrétně ustanovení § 252, však tato skutečnost přenesena nebyla. Krajský soud zcela akceptuje názor rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, kdy se v případě platebního výměru na úrok z prodlení jedná o deklaratorní rozhodnutí, jímž správce daně pouze sděluje daňovému subjektu aktuální výši jeho úroku z prodlení, které existuje ex lege k určitému datu. Lhůta, ve které tak správce daně může učinit, by však neměla být chápána jako lhůta propadná, neboť nemá stejnou povahu jako lhůta pro vyměření daně jako takové. Krajský soud proto uzavřel, že žalobcem zmiňovaný rozsudek na nyní řešenou věc není aplikovatelný.

VII. Závěr a náklady řízení

55. Optikou shora učiněného náhledu je proto zřejmé, že postup žalovaného nevybočil z rámce zákonem stanovených právních hledisek, v odůvodnění rozhodnutí jsou správně posouzeny rozhodující právní i faktické skutečnosti, z nichž žalovaný vycházel, skutková zjištění jsou přehledně a srozumitelně uvedena a vyplývají z uvedených důkazů. Skutkový stav věci byl tedy zjištěn v souladu s ustanovením § 3 správního řádu. Soud neshledal ve správním řízení žádná procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

56. Soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
57. Výroky II. a III. o náhradě nákladů řízení jsou odůvodněny ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti
a žalobce nebyl v řízení úspěšný, pročež nemá právo na náhradu nákladů řízení.
58. Soud proto rozhodl tak, jak je uvedeno ve výrokové části tohoto rozsudku.

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 5. 2. 2020

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu