



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. Karla Ulíka ve věci

žalobce: **REAL ECO TECHNIK, spol. s r. o.**
se sídlem Huťská 160, 272 01 Kladno
zastoupený daňovým poradcem AD TAX s. r. o.
se sídlem Jungmannova 319, 506 01 Jičín

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**
se sídlem na Pankráci 1685/17, 19, 140 21 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2020, č. j. 4598369/20/2110-00540-204117,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Žalobou podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) se žalobce domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

žalovaného, jímž je exekuční příkaz nařizující vůči žalobci daňovou exekuci příkázáním pohledávky z jeho účtu za účelem vymožení nedoplatku daně z příjmů právnických osob ve výši 23 739 Kč a nákladů exekučního řízení ve výši 500 Kč (dále též „napadený exekuční příkaz“).

2. Žalobce namítá, že k vydání napadeného exekučního příkazu nebyly splněny podmínky, neboť tou dobou byla exekučně vymáhaná pohledávka již uhrazena. Žalovaný totiž jako důvod pro vydání exekučního příkazu uvedl odkaz na položku 0001 výkazu nedoplatků ze dne 25. 9. 2020, č. j. 459837/202110-00540-204117 (dále jen „výkaz nedoplatků ze dne 25. 9. 2020“) znějící na částku 23 739 Kč, který však žalobci nebyl nikdy doručen. Částka ve výši 23 739 Kč přitom byla uhrazena již dne 23. 7. 2020, což žalobce dokládá výpisem ze svého internetového bankovníctví. Napadený exekuční příkaz byl tedy vydán více než dva měsíce po uhrazení předmětného nedoplatku, tudíž žalovaný vede exekuci na neexistující daňovou pohledávku uhrazenou ještě před vydáním exekučního titulu. Jelikož neexistuje relevantní podklad pro vedení exekuce, je napadený exekuční příkaz nesprávný a nezákonný. Svou argumentaci žalobce podporuje citací relevantních částí rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 15. 11. 2018, č. j. 5 Afs 342/2017 - 40.
3. Žalovaný navrhuje žalobu zamítnout. Nepopírá, že ke dni 23. 7. 2020 evidoval na žalobcově osobním daňovém účtu připsání částky ve výši 23 739 Kč, nicméně tato částka byla dle pravidel pro pořadí úhrady daně dle ustanovení § 152 odst. 1 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) použita k částečné úhradě staršího nedoplatku, konkrétně neuhrazené zálohy ve výši 259 300 Kč splatné již dne 16. 3. 2020. Samotný nedoplatek ve výši 23 739 Kč, k jehož vymožení byl vydán napadený exekuční příkaz, představuje úrok z posečkané částky daně z příjmů právnických osob, o němž byl žalobce vyrozuměn platebním výměrem ze dne 8. 6. 2020, č. j. 2629749/20/2110-51521-10792 (dále jen „platební výměr“), jenž mu byl doručen dne 15. 6. 2020. Tímto platebním výměrem vyměřený úrok z posečkané částky byl následně převeden na výkaz nedoplatků ze dne 25. 9. 2020, což je interní dokument, který se nedoručuje a proti kterému nejsou přípustné opravné prostředky.

II. Posouzení soudem

4. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené.
5. Žaloba směřuje proti exekučnímu příkazu vydanému podle § 178 daňového řádu. Možnost podání žaloby přímo proti zmiňovanému aktu bez předchozího uplatnění námitek podle § 159 daňového řádu dovodila judikatura (viz např. rozsudky NSS ze dne 6. 4. 2017, č. j. 1 Afs 4/2017 - 40, či ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 - 32). Žaloba je tedy rovněž přípustná.
6. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
7. Soud o žalobě rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání. Soud nepovažoval za nezbytné nařizovat jednání, neboť veškeré rozhodné skutečnosti bylo možno zjistit z poskytnuté části správního spisu. Pokud jde o návrh žalobce na důkaz výpisem z jeho internetového bankovníctví, jímž mělo být prokázáno uskutečnění úhrady

částky ve výši 27 736 Kč ke dni 23. 7. 2020, pak soud zdůrazňuje, že žalovaný úhradu uvedené částky k uvedenému dni nejenže nijak nezpochybnuje, naopak se jí sám výslovně dovolává (byť k podpoře odlišné právní argumentace), tudíž jde o skutečnost mezi stranami nespornou, kterou není třeba zvlášť dokazovat.

8. Podstatou sporu je tedy otázka, zda za situace, kdy žalobce ke dni 23. 7. 2020 uhradil částku ve výši 27 736 Kč, mohla být částka v téže výši zařazena do výkazu nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 a zda k jejímu vymožení mohl být následně vydán napadený exekuční příkaz.
9. Z obsahu žalovaným poskytnuté části správního spisu vyplývají tyto podstatné skutečnosti: Dne 15. 6. 2020 byl žalobci doručen platební výměr vyrozumívající jej o úroku z posečkání za dobu posečkání s úhradou daně z příjmů právnických osob povolených rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 7. 2019, č. j. 4029627/19/211-51521-205300, přičemž celková výše tohoto úroku činila 23 739 Kč. Součástí platebního výměru bylo poučení, že zmiňovaná částka je splatná do 30 dnů od doručení, tj. do 15. 7. 2020. Z archivních sestav z žalobcova osobního daňového účtu na daň z příjmu právnických osob za období leden až září 2020 vyplývá, že ke dni 15. 7. 2020 byl na tomto účtu evidován záporný zůstatek (nedoplatek) v celkové výši 839 234,38 Kč, přičemž mezi položkami tvořícími tento nedoplatek byla od posledně zmiňovaného data zahrnuta i částka ve výši 23 739 Kč, nicméně nejvyšší z těchto položek tvořila částka ve výši 259 300 Kč označená jako „záloha“, která byla na předmětném účtu evidována již od 16. 3. 2020. Z téhož výpisu vyplývá, že ke dni 23. 7. 2020 došlo k připsání úhrady ve výši 23 739 Kč a od tohoto data činila celková výše evidovaného záporného zůstatku 815 459,38 Kč (tj. rozdíl mezi částkou 839 234,38 a 23 739). Od září 2020 se na předmětném daňovém účtu hodnota záporného zůstatku dále zvyšovala o nové položky.
10. Z výše rekapitulované spisové části je podstatné, že k datu 15. 7. 2020, kdy nastala splatnost úroku z posečkání ve výši 23 739 Kč oznámeného platebním výměrem, byl na žalobcově osobním daňovém účtu prokazatelně evidován splatný nedoplatek z předchozích období. Tak tomu bylo i k datu 23. 7. 2020, kdy na tento účet dorazila úhrada ve výši 23 739 Kč, o kterou se celková výše dosud evidovaného nedoplatku snížila.
11. Podle § 152 odst. 1 daňového řádu „[ú]hrada daně se na osobním daňovém účtu použije na úhradu splatných daňových pohledávek postupně podle těchto skupin:
 - a) nedoplatky na dani a splatná daň,
 - b) nedoplatky na příslušenství daně,
 - c) vymáhané nedoplatky na dani,
 - d) vymáhané nedoplatky na příslušenství daně.“
12. Jak plyne z výše citovaného ustanovení, pro evidování úhrad na osobním účtu daňového subjektu platí přesně stanovená hierarchie, kterou si daňový subjekt ani správce daně nemohou vlastním projevem vůle při úhradě měnit (viz rozsudky NSS ze dne 17. 6. 2010, čj. 1 Afs 85/2009 - 104, ze dne 23. 3. 2006, č. j. 7 Afs 162/2004 - 57, či ze dne 25. 3. 2009, č. j. 1 Afs 9/2009 - 79, nebo rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 9/2020 - 48, bod 34). Vůle projevená daňovým dlužníkem v souvislosti s platbou je pro správce daně závazná jen co se týče určení daně, avšak konkrétní pořadí daňových povinností v rámci již určeného druhu daně se řídí posloupností stanovenou zákonem, bez ohledu na

případné dispozice daňového dlužníka (srov. rozsudek NSS ze dne 1. 8. 2007, č. j. 1 Afs 33/2007 - 36)

13. Pokud tedy žalobce provedl dne 23. 7. 2020 ve prospěch svého osobního účtu vedenému k dani z příjmů právnických osob úhradu ve výši 23 739 Kč, pak si s ohledem na závěry výše odkazované judikatury nemohl jednostranně zvolit, aby tato úhrada byla použita právě na uspokojení pohledávky z úroku z posečkáni z této daně, neboť pořadí uspokojení daňových závazků je dáno striktně ustanovením § 152 odst. 1 daňového řádu. Z téhož důvodu si toto pořadí nemohl volit ani žalovaný. Proto zjistil-li žalovaný v době obdržení úhrady dne 23. 7. 2020, že na žalobcově osobním daňovém účtu je v souvislosti s tímto druhem daně evidován splatný nedoplatek, pak byl v souladu s dikcí § 152 odst. 1 daňového řádu povinen použít obdrženou úhradu právě k uhrazení tohoto nedoplatku. Žalovaný přitom výpisem z archivní sestavy z žalobcova osobního daňového účtu (viz odst. 9 tohoto rozsudku) doložil, že ke dni 23. 7. 2020 byl ve vztahu k žalobci evidován nedoplatek na dani z příjmů v celkové výši 839 234,38 Kč, který byl co do částky 259 300 Kč (označené jako „záloha“) splatný již od data 16. 3. 2020. Žalovaný tudíž žalobcem zaslano částku ve výši 23 739 Kč správně použil k částečné úhradě tohoto staršího (od 16. 3. 2020 splatného) nedoplatku, a nikoliv k úhradě úroku z posečkáni, který zněl sice na stejnou částku jako obdržená úhrada, ale který se stal splatným až dne 15. 7. 2020 (tj. po uplynutí 30 dnů od doručení platebního výměru, srov. § 157 odst. 4 daňového řádu). Z tohoto důvodu zůstal úrok z posečkáni i navzdory zaslání platby ze dne 23. 7. 2020 stále neuhrazen, a proto žalovanému nic nebránilo, aby jej promítl do výkazu nedoplatků ze dne 25. 9. 2020.
14. Argumentoval-li žalobce rozsudkem NSS ze dne 15. 11. 2018, č. j. 5 Afs 342/2017 - 40, pak je vhodné poukázat na jeho část citovanou na str. 3 žaloby: *„Neobsahuje-li již samotný výkaz nedoplatků veškeré náležitosti dle § 176 odst. 2 daňového řádu, stěží lze dospět k závěru, že tyto náležitosti může obsahovat poté samotný exekuční příkaz na takový výkaz nedoplatků odkazující. Není-li zřejmé, jaký konkrétní nedoplatek existuje, resp. jakou cestou (byť zákonem stanovenou) provedených úhrad plateb ten který nedoplatek vznikl, nelze než konstatovat, že výkaz nedoplatků je nejasný a neurčitý a ve svém důsledku nepřezkoumatelný. [23] Při posouzení správnosti údajů obsažených ve výkazu nedoplatků zcela jistě není spor o výši daně předepsané na základě platebních výměrů; tyto nelze jakkoli v řízení exekučním přezkoumávat; v daném případě nadto exekučním titulem nejsou jednotlivé platební výměry [§ 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu]. V rámci nyní vedeného řízení se nepřezkoumává samotná výše stanovené (vyměřené či doměřené) daně, ale výše správcem daně vyčíslených nedoplatků vzniklých na základě správcem daně provedených "přesunů plateb", které stěžovatel poukázal na úhradu konkrétních daňových povinností. Sporné ve věci je, zda vyčíslené nedoplatky, tak jak je správce daně do výkazu uvedl dle své evidence, jsou správné a mají reálný základ. [24] Z výkazu nedoplatků musí být proto přezkoumatelným způsobem seznatelné, jak k té které konkrétní výši nedoplatku, který je veden u fakticky uhrazené daně, správce daně dospěl. Správce daně proto musí být schopen doložit, na kterou neuhrazenou daň tu kterou provedenou platbu podle § 152 daňového řádu poukázal a kdy tak učinil“* (zdůraznění doplněno zdejší soudem).
15. Zdůrazněný judikatorní požadavek však žalovaný v nyní posuzované věci zcela naplnil: Ve výkazu nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 výslovně uvedl, že na straně žalobce eviduje nedoplatek v částce 23 739 Kč, na rubové straně pak specifikoval, že se nedoplatek týká daně z příjmů právnických osob, dále zde uvedl datum vydání i číslo jednacích platebního

výměru (8. 6. 2020, č. j. 2629749/20/2110-51521-10792) včetně data splatnosti (15. 7. 2020), čímž zcela přezkoumatelným způsobem specifikoval nedoplatkový titul. Výpisem sestav z žalobcova osobního daňového účtu za období leden až září 2020 (viz odst. 9 tohoto rozsudku) pak žalovaný doložil, že žalobcem provedenou úhradu ve výši 23 739 Kč zaevidoval na tomto účtu dne 23. 7. 2020 a že ji v souladu s pořadím dle § 152 odst. 1 daňového řádu použil na částečnou úhradu nedoplatku, který byl na témže účtu evidován jako splatný již od data 16. 3. 2020. Právě v tomto posledním bodě se nyní přezkoumávaný výkaz nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 nejvíce liší od výkazu nedoplatků, který byl předmětem přezkumu ve výše citovaném judikátu, kdy v tam řešené věci právě nebylo dostatečně prokázáno spárování s konkrétními předchozími platbami (viz zejm. odst. 19 citovaného rozsudku NSS). Lze tedy uzavřít, že žalobcem odkazovaný judikát je na nyní posuzovanou sice přílehlavý, leč nikoliv v jeho prospěch.

16. Namítal-li žalobce, že mu výkaz nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 nebyl nikdy doručen, pak jej lze opět odkázat na jím citovaný rozsudek NSS ze dne 15. 11. 2018, č. j. 5 Afs 342/2017 - 40, který v odst. 14 výslovně uvedl: „*Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 5. 2008, čj. 2 Ans 6/2007, uvedl, že výkaz nedoplatků se nikomu nedoručuje (vystavuje se pro potřeby správce daní) a smyslem jeho existence je sumarizace nedoplatků a jejich předání k vymáhání. K charakteru výkazu se vyjádřil také Nejvyšší soud např. v usnesení ze dne 28. 3. 2007, čj. 20 Cdo 1204/2006-64; konstatoval, že jde standardně o interní doklad mezi vyměřovací a vymáhací oddělením, resp. mezi vyměřovací a vymáhací fází daňového řízení; jedná se o tzv. jiný materiální úkon správce daně, v němž se prolínají znaky organizační, technické a pomocné*“ (obdobně srov. rozsudek NSS ze dne 25. 2. 2016, č. j. 9 Afs 52/2015 - 59, odst. 62). Výkaz nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 je tedy dokumentem interní povahy, který nebylo třeba žalobci doručovat, třebaže jakožto podklad pro vydání napadeného exekučního titulu musel splňovat judikaturou vymezené požadavky na přezkoumatelnost.
17. Pro úplnost soud podotýká, že žalobce proti napadenému exekučnímu titulu ani proti podkladovému výkazu nedoplatků ze dne 25. 9. 2020 neuplatnil jiné žalobní námítky nežli existenci úhrady ze dne 23. 7. 2020. S ohledem na takto vymezený rozsah žalobních bodů se soud nezabýval vyrozuměním o výši nedoplatku ze dne 1. 9. 2020, o němž se žalovaný podrobně zmiňoval ve vyjádření k žalobě a jež se týká i jiných druhů daně než daně z příjmů právnických osob.

IV. Závěr a náklady řízení

18. S ohledem na výše uvedené soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl (výrok I).
19. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyl procesně úspěšný. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly (výrok II).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 28. dubna 2022

JUDr. Věra ŠIMŮNKOVÁ, v. r.
předsedkyně senátu