



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **CZT a. s.**  
se sídlem Čáslav – Nové Město, Lísková 1513  
zastoupen Mgr. Zbyškem Malíkem, advokátem  
se sídlem v Hradci Králové, Střelecká 672

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**  
se sídlem v Hradci Králové, Horova 17

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. února 2018, č. j. 228208/18/2701-80541-608353,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Exekučním příkazem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 12. 2. 2018 č. j. 228208/18/2701-80541-608353 žalovaný jako správce daně nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu žalobce vedeného u podlužníka Komerční banka, a.s. na nedoplatek ve výši 7 049 662 Kč včetně exekučních nákladů ve výši 140 992 Kč, tedy

celkem na částku 7 190 654 Kč, a to dle vykonatelného výkazu nedoplatků sestaveného ke dni 8. 2. 2018, v němž jsou uvedeny platební výměry, kterými tehdejší správce daně z přidané hodnoty sdělil žalobci penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až listopad 2006 pod č. j. 882276/13/2801-24803-605583, č. j. 883029/13/2801-24803-605583, č. j. 882860/13/2801- 24803-605583, č. j. 882861/13/2801-24803-605583, č. j. 882862/13/2801-24803-605583, č. j. 882863/13/2801-24803-605583, č. j. 882864/13/2801-24803-605583, č. j. 882865/13/2801- 24803-605583, č. j. 82866/13/2801-24803-605583, č. j. 882867/13/2801-24803-605583.

2. Žalobce touto žalobou napadá výrok shora specifikovaného rozhodnutí v celém rozsahu, neboť považuje uvedené rozhodnutí za nezákonné, když jím přímo i v řízení jeho vydání předcházejícím byla porušena veřejná subjektivní práva žalobce. Žalovaný dle žalobce nezjistil v rozsahu nezbytném pro rozhodnutí skutkový stav tak, aby o něm nebyly důvodné pochybnosti a dospěl tak na základě provedených důkazů k nesprávným skutkovým zjištěním; rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení věci.

## II. Žalobní tvrzení

3. Žalobce k věci uvedl, že se žádostí ze dne 29. 12. 2017 domáhal změny podmínek povoleného posečkáni doměřeného příslušenství daně sděleného platebními výměry na penále (jak definovány shora), a to tak, aby bylo posečkáni povoleno do 31. 1. 2019, tj. o dalších 12 měsících oproti předchozímu rozhodnutí o posečkáni. K datu vydání předchozího rozhodnutí o posečkáni (vydáno Finančním úřadem pro Středočeský kraj, územní pracoviště v Čáslavi dne 7. 12. 2016 pod č. j. 4771870/16/2106- 50523-201595) evidoval správce daně na osobním daňovém účtu žalobce neuhrazené příslušenství ve výši 7 689 699 Kč. Ke dni podání poslední žádosti o posečkáni, tj. k datu 29. 12. 2017, evidoval správce daně neuhrazené příslušenství na dani z přidané hodnoty za výše uvedené zdaňovací období ve výši 7 051 162 Kč. Nyní je v exekuci vymáhána částka opět (byť se jedná o řádově tisíce Kč) nižší. Částka evidovaného příslušenství se tedy postupně nezanedbatelným způsobem snižuje. Přestože žalobce dle svého mínění uvedl velice podrobně řadu tvrzení a podložil je v potřebném rozsahu odpovídajícími důkazy, žalovaný dospěl k závěru, že podmínky pro posečkáni splněny nebyly splněny ani v jednom ze zákonných důvodů a rozhodnutím ze dne 25. 1. 2018 č. j. 47900/18/2701-52521-606253 žádost o prodloužení lhůty posečkáni zamítl. Žalovaný však nezohlednil, že v minulosti, za obdobných a méně příznivých podmínek na straně žalobce, naopak správce daně dospěl k závěru, že předmětný důvod pro posečkáni byl naplněn. Žalobce přitom odkázal na rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 26. 1. 2018 č. j. 622-7/2018-590000-11, kterým bylo o žádosti o změnu podmínek povoleného posečkáni úhrady příslušenství daně ve výši 3 888 730 Kč rozhodnutím vyhověno a doba posečkáni byla prodloužena do 31. 1. 2019, a to právě z důvodu, že úhrada dlužné částky by znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu.
4. Žalobce tak poukázal na ust. § 8 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dle něhož má správce daně dbát na to, aby při rozhodování shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Žalovaný nespatořoval ani naplnění § 156 odst. 1 písm. c) daňového řádu, ačkoliv smyslem daného ustanovení nepochybně je, aby zbytečně nedocházelo k likvidaci činnosti daňového subjektu, resp. k likvidaci daňového subjektu samotného, pokud je evidentní, že existence daňového subjektu má smysl z hlediska ekonomického (kterým je tvorba

zisku, jenž následně podléhá zdanění), a tedy i hlediska zájmů správce daně, potažmo státu, jehož činnost je z daní financována. Je přitom zřejmé, že nařízením daňové exekuce bude činnost žalobce zcela paralyzována. Přitom správce daně sám uvádí, že žalobce vlastní nemovitý majetek, na němž má správce daně zřízeno zástavní právo. Tedy uspokojení tvrzené pohledávky žalovaného je dostatečně zajištěno.

5. Dále žalobce uvedl, že zcela specifická a mimořádně důležitá je v dané věci otázka existence resp. zákonnosti žalovaným tvrzených exekučních titulů (což souvisí i s důvodem pro posečkání dle § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu, který rovněž správcem daně nebyl akceptován). Žalovaný opakovaně vyjadřoval názor, že správní akty, které zmiňuje žalobce ve své žádosti o posečkání a které byly napadeny žalobami, jsou autoritativním projevem vůle správce daně a platí pro ně presumpce správnosti, tzn. podání žalob (a návrhů na obnovu řízení) není ještě důvodem k předjímání jejich výsledku, takže v pouhém podání zmíněných žalob a návrhu na obnovu řízení z povahy věci nelze spatřovat naplnění podmínky důvodného očekávání částečného či úplného zániku povinnosti uhradit daň. S takovýmto konstatováním, které v zásadě nepřipouští možnost omylu na straně žalovaného resp. předchozích správců daně, se žalobce ztotožnil. Situace ohledně platebních výměrů na penále, tj. exekučních titulů, je však taková, že tyto výměry na penále vůbec nelze považovat za existující a jejich údajné (žalovaným tvrzené) obživení je pouze výsledkem nezákonného postupu správce daně a jím vydaných nezákonných rozhodnutí, která byla napadena správními žalobami.
6. Dle názoru žalobce platební výměry na penále ve skutečnosti neexistují, a tedy u nich ani nelze uvažovat jakoukoliv presumpci správnosti – tou je nadáno pouze rozhodnutí, které nebylo zrušeno. Principiálně jde o to, že rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377 bylo zamítnuto odvolání podané žalobcem proti předmětným platebním výměrům na penále. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce správní žalobu, o které bylo vedeno řízení Krajským soudem v Hradci Králové pod sp. zn. 52 Af 1/2014. Dne 20. 3. 2014 došlo k vydání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o uspokojení (č. j. 5675/14/5000-14306-711377) žalobce a soud řízení dne 2. 4. 2014 zastavil ve smyslu § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Správce daně totiž místo vystavení platebních výměrů na penále měl v důsledku rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 30 Af 6/2011-334 (jímž byla SPD ve výši 34,5 mil. Kč byla prohlášena za nezákonnou) sám zrušit platební výměr na DPH, protože výše DPH, tak jak byla tvrzena a uhrazena žalobcem, byla správná. Tím méně pak existoval důvod k vystavení platebních výměrů na penále. Následně však, po zastavení řízení Krajským soudem v Hradci Králové pod sp. zn. 52 Af 1/2014, došlo k nařízení přezkumu posledně zmiňovaného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství dle § 121 daňového řádu a posléze též k vydání přezkumného rozhodnutí, které rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5000-14306- 711377 ze dne 20. 3. 2014 zrušilo, v důsledku čehož dle názoru správce daně platební výměry na penále „obživy“.
7. Dále konstatoval, že proti příslušným rozhodnutím žalobce brojil žalobami: Žaloba ve věci nařízení přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, ve znění přezkumného rozhodnutí ze dne 20. 3. 2014, směřuje proti rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2015, č. j. MF-5475/2015/3902-3, a je vedena u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 6 Af 39/2015. Žaloba podaná ke Krajskému soudu v Brně, vedená pod sp. zn. 29 Af 18/2016 pak směřuje proti rozhodnutí, jímž GFŘ zamítlo

odvolání žalobce a potvrdilo rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 5. 2015, č. j. 15720/15/5300-22443-711377. Tímto rozhodnutím Odvolací finanční ředitelství v rámci přezkumného řízení změnilo svoje dřívější rozhodnutí ze dne 15. 11. 2013, ve znění přezkumného rozhodnutí ze dne 20. 3. 2014. Již na základě výše uvedeného lze uzavřít, že nařízení přezkoumání rozhodnutí je v přímém rozporu s usnesením Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 52 Af 1/2014-96, které bylo vydáno v souladu s § 62 odst. 3 a § 47 písm. b) s. ř. s. poté, co v rámci soudního řízení Odvolací finanční ředitelství oznámilo Krajskému soudu v Hradci Králové, že hodlá vydat rozhodnutí, jímž žalobce zcela uspokojí, když dne 20. 3. 2014 vydalo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutí pod č. j. 5675/14/5000-4306-711377. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství vydané pod č. j. 5675/14/5000-4306-711377 nabylo právní moci předmětným usnesením Krajského soudu v Hradci Králové, protože bylo vydáno v souladu s § 62 odst. 3 a § 47 písm. b) s. ř. s., přičemž závaznost předmětného usnesení Krajského soudu v Hradci Králové vyplývá i pro správce daně s odvoláním na ustanovení §§ 47, 53, 54 a 55 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 121 odst. 2 daňového řádu, dle něhož v rozsahu, ve kterém bylo rozhodnutí vydané při správě daní přezkoumáno ve správním soudnictví, nelze nařít přezkoumání rozhodnutí.

8. Žalobce vyslovil přesvědčení, že správce daně nemůže nikterak eliminovat důsledky soudního rozhodnutí tím, že nařídí přezkoumání rozhodnutí, jehož právní moc je vázána právě na právní moc soudního rozhodnutí, tedy na právní moc usnesení Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 52 Af 1/2014-96 o zastavení řízení. Výkonná moc totiž nemůže uvedeným způsobem zasahovat do moci soudní. Nařízení přezkoumání takového rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5000-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014 (kterým byly platební výměry na penále zrušeny), nebo dokonce vydání rozhodnutí, kterým je posledně uvedené rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zrušeno, nemůže negovat důsledky citovaného usnesení Krajského soudu v Hradci Králové.
9. Dle názoru žalobce rozhodnutí správce daně nemohou svými účinky zpochybnit důsledky soudního rozhodnutí, platební výměry na penále (tedy tvrzený exekuční titul) nemohou být považovány za platné. Vzhledem k faktickému střetu kompetencí orgánů finanční správy a správního soudu (který nemůže vyznít ve prospěch orgánů finanční správy) je nutno na ně hledět tak, jako by vůbec neexistovaly, a tedy ani nepoživají benefícia vyplývajícího ze zásady presumpce správnosti rozhodnutí orgánů veřejné moci. Žalovaný se tedy mýlí, pokud akceptuje nařízení přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5000-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014 a výsledek přezkumného řízení, neboť v režimu správního soudnictví nemůže mít rozhodnutí správce daně nadřazené postavení vůči výsledku dané věci ve správním soudnictví. Tím méně pak může obstát rozhodnutí, kterým správce daně dle neexistujících rozhodnutí dokonce nařídí daňovou exekuci. K tomu žalobce zdůraznil, že pokud Odvolací finanční ředitelství uspokojilo navrhovatele ve správním soudnictví, řízení před správcem daně je tím jednou provždy skončeno.
10. Danou situaci přirovnal žalobce k nezákonnosti, kterou Nejvyšší správní soud konstatoval v usnesení rozšířeného senátu ze dne 14. 4. 2009 č. j. 8 Afs 15/2007 – 75. Dle prvé řešené otázky rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňového řízení končí. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v

rámci odvolacího řízení. Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl. Dále je pod bodem IV. citovaného usnesení konstatováno, že vydá-li správce daně po zrušení platebního výměru v odvolacím řízení znovu platební výměr, jedná se o rozhodnutí nezákonné. Nezákonnost tohoto rozhodnutí musí být v řízení před soudem namítána. Správce daně (ani odvolací orgán) tedy nemůže donekonečna (sic v rámci lhůt stanovených daňovým řádem) se pokoušet vyměřovat daň, resp. penále, ale Nejvyšší správní soud také zastává názor, že existují omezení, která jsou právě důsledkem předchozích řízení. Tak je nutno vykládat účel dotčených ustanovení i v předmětném případě.

11. Vzhledem k výše uvedenému žalobce uzavřel, že rozhodně nebyly naplněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce, neboť chybí zcela základní předpoklad pro nařízení exekuce – existující exekuční titul, který byl zrušen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5000-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014.

### III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný uvedl, že žalobce napadá exekuční příkaz, neboť dle jeho názoru zcela chybí základní předpoklad pro nařízení exekuce existující exekuční titul, který byl zrušen dle názoru žalobce rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014.
13. K tomu žalovaný konstatoval, že žalobou napadený exekuční příkaz vydal žalovaný coby správce daně 12. 2. 2018 za účelem úhrad dosud neuhrazené daně, u které již uplynul den splatnosti. Položky exekučního příkazu představují nedoplatek penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až listopad 2006. Exekučním titulem je výkaz nedoplatků vydaný žalovaným dne 12. 2. 2018, sestavený ke dni 8. 2. 2018, na který exekuční příkaz odkazuje. Výkaz nedoplatků osvědčuje existenci nedoplatku evidovaného na osobním daňovém účtu daňového subjektu. Podkladem pro uvedené jednotlivé položky výkazu nedoplatků jsou platební výměry jejich č. j. a data vydání jsou uvedena, jak v exekučním titulu, tak v exekučním příkazu.
14. K žalobní námitce, v níž žalobce upozorňuje na skutečnosti, které předcházely vydání napadeného rozhodnutí, neboť dle jeho názoru je z nich zřejmá zjevná nezákonnost napadeného rozhodnutí, žalovaný uvedl, že žádost o posečkání daně byla zamítnuta z důvodu, že jí nelze vyhovět. Ve věci povolení posečkání bylo vydáno Finančním úřadem pro Pardubický kraj rozhodnutí. Dále žalovaný připomenul, že žalobce podal podnět na ochranu před nečinností ve věci správného stanovení daně, který byl Odvolacím finančním ředitelstvím odložen jako nedůvodný.
15. K žalobní námitce, dle níž částka nedoplatku na daňové penále se postupně snižuje, žalovaný uvedl, že z evidence daní plyne, že ke snížení dlužného penále dochází pouze v důsledku vyměřených nadměrných odpočtů a na základě převodu přeplatku správcem daně z moci úřední.
16. Dále žalovaný konstatoval, že daňový řád nevylučuje možnost nařízení přezkoumání rozhodnutí vydaného v přezkumném řízení dle ustanovení § 123 a § 124 daňového řádu. Nařízením přezkoumání rozhodnutí je zpochybněna zákonnost rozhodnutí, které obvykle již nabylo právní moci. Uvedená skutečnost ovšem nemůže vést bez dalšího k závěru o rozporu napadeného rozhodnutí s právními předpisy. Dle ustanovení § 121 odst. 1 daňového řádu nařídí správce daně z moci úřední přezkoumání rozhodnutí,

jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. Z uvedeného považoval žalovaný za zřejmé, že správce daně musí přezkoumání rozhodnutí z úřední povinnosti nařídit, jsou-li pro daný postup splněny zákonné předpoklady. Nemá, tudíž k dispozici správní úvahu, zda dané řízení zahájí, či nikoliv. Opačný přístup by odporoval zásadě legality, dle níž správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Před nadměrnými zásahy do právní jistoty je daňový subjekt chráněn zejména prostřednictvím ustanovení § 122 odst. 3 daňového řádu. Toto ustanovení upravuje prekluzivní lhůtu k nařízení přezkoumání rozhodnutí, která dle povahy věci koresponduje lhůtě pro stanovení daně, lhůtě pro placení daní, popřípadě činí 3 roky od nabytí právní moci daného rozhodnutí.

#### IV. Doplnění právní argumentace žalobcem

17. Žalobce předně připomněl, že platební výměry na penále vůbec nelze považovat za existující a jejich údajné (žalovaným tvrzené) „obživnutí“ je pouze výsledkem nezákonného postupu správce daně následujícím poté, co bylo zastaveno řízení vedené u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 52 Af 1/2014 o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377, kterým bylo zamítnuto odvolání podané žalobcem proti předmětným platebním výměrům na penále. Dne 20. 3. 2014 došlo k vydání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o uspokojení (č. j. 5675/14/5000-14306-711377) žalobce dle § 124 daňového řádu, přičemž Krajský soud v Hradci Králové řízení sp. zn. 52 Af 1/2014 dne 2. 4. 2014 zastavil ve smyslu § 62 s. ř. s. Žalobce tehdy ani neměl možnost zastavení řízení zabránit a domoci se projednání věci, když podle § 62 odst. 4 s. ř. s. soud řízení usnesením zastaví, sdělí-li návrhovátelem, že je uspokojen. Avšak, soud řízení zastaví i tehdy, nevyjádří-li se takto návrhovátelem ve stanovené lhůtě, jestliže ze všech okolností případu je zřejmé, že k jeho uspokojení došlo. Následně postupoval správce daně zcela bezprecedentním způsobem, když vůbec nerespektoval usnesení Krajského soudu v Hradci Králové o zastavení řízení pro uspokojení žalobce. Správce daně následně nemohl již svým jakýmkoliv aktem do právní moci svého rozhodnutí zasáhnout, neboť by muselo nejprve dojít ke zrušení usnesení soudu o zastavení řízení, k čemuž však nikdy nedošlo, a proto usnesení soudu o zastavení řízení nadále, až do současné doby vyvolává právní následky, které jsou s ním spojeny, to znamená, že nadále trvá právní stav, kdy předmětné platební výměry byly zrušeny.
18. Žalobce uvedl, že správce daně přitom v uvedené době věděl nebo musel vědět, jaká by měla být správná výše daně z přidané hodnoty, a že penále bylo vyměřeno nezákonně. Projednávaná věc je součástí dlouholetého sporu, který žalobce vedl s orgány celní a finanční správy ohledně dodatečného vyměření spotřební daně a v návaznosti na to také daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) týkající se doutníků Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin. Podstatné je, že posléze však o výsledku daňové kontroly provedené celními orgány soud pravomocně rozhodl tak, že se jedná o nezákonné doměření spotřební daně. Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334 napadená rozhodnutí celního ředitelství zrušil pro nezákonnost a věci vrátil tehdejšímu žalovanému k novému rozhodnutí (nyní již jde o Generální ředitelství cel). Generální ředitelství cel poté rozhodnutími ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013 jednotlivé dodatečné platební výměry Celního úřadu Pardubice ze dne 21. 11. 2007 zrušilo a řízení zastavilo. Následně, namísto toho, aby správce daně z úřední povinnosti

napravil nezákonný stav, tj. DPH stanovil ve správné výši, vydal dne 17. 5. 2013 platební výměry na penále za období, po kterou byl žalobce dle mínění správce daně v prodlení s úhradou DPH (doměřenou ze základu zahrnujícího nezákonně doměřenou spotřební daň). Žalobce připomenul, že Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že pokud je na daňovém účtu poplatníka (plátce) evidován přeplatek, resp. vyměřený nárok na odpočet DPH, je správce daně povinen postup podle § 64 odst. 2 daňového řádu uplatnit. Předepíše-li správce daně za dobu, kdy existuje na účtu daňového subjektu disponibilní vratitelný přeplatek, daňovému subjektu penále z titulu existence nedoplatku na jiné dani, postupuje v rozporu se zákonem. Tento závěr je třeba použít i v situaci, kdy byl nedoplatek doměřen např. na základě zjištění v rámci daňové kontroly a v době vracení (dřívějších) přeplatků nedoplatek na účtu daňového subjektu evidován nebyl.

19. Dále žalobce vyslovil přesvědčení, že pokud stav účtu daňového subjektu vykazuje v určitém období jakýkoli vratitelný přeplatek, který byl v dispozici správce daně, nikoli však v dispoziční sféře daňového subjektu, nelze odůvodněně dospět k závěru, že v tomto určitém období byl daňový subjekt současně v „deficitním postavení“ se splněním své veřejnoprávní (daňové) povinnosti, tzn. v prodlení. Nejvyšší správní soud obiter dictum konstatuje, že není a nemůže být ospravedlněním opačného postupu správce daně námitka administrativní náročnosti, popř. složitost výpočtu, či algoritmu. Jakkoli nedoplatek na osobním daňovém účtu daňového subjektu vznikne až dodatečně, musí správce daně posuzovat vztah daňového subjektu ke státu souhrnně (tzn. s přihlédnutím k předchozím přeplatkům), bez ohledu na průběh tohoto vztahu u jednotlivých daní. Je pravdou, že za situace, kdy neexistuje pouze jeden účet pro placení daní, vyžaduje uplatnění této zásady určitou technickou náročnost takového postupu; tato skutečnost však nemůže jít k tíži daňového subjektu.“
20. Dále žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Ans 1/2007- 91, dle něhož na základě § 46 odst. 7 věty poslední daňového řádu správce daně při zjištění, že vyměřená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, vyměří daň dodatečně (zákon jej k tomu striktně zavazuje a nedává mu prostor pro uvážení) a současně ji předepíše. „Poslední věta citovaného ustanovení pak uvádí, že „tento postup se uplatní přiměřeně i při vyměření daně nižší, než byla poslední známá daňová povinnost“. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s výkladem tohoto pravidla, jak jej provedl krajský soud, a nemůže přisvědčit námitkám žalovaného. Žalovaný nevysvětluje přesně, co má na mysli oním „technickým návodem“, jímž je podle něj poslední věta citovaného ustanovení. Pokud by tím chtěl říci to, že i v případě dodatečného vyměření daně nižší se nově stanovená daň vyměří dodatečným platebním výměrem, že se současně předepíše a že právní moc rozhodnutí o původním vyměření daně není jejímu dodatečnému stanovení na překážku (pravidlo o náhradní lhůtě splatnosti zde z povahy věci nemá své místo, protože daňovému subjektu nevzniká nová platební povinnost), vzniká otázka, proč by se měly při dodatečném vyměření daně nižší uplatnit právě jen tyto postupy, a nikoli postup formulovaný v prvních větách citovaného ustanovení [„zjistí-li správce daně (...), dodatečně daň vyměří...“, tedy bezpodmínečný příkaz zákona doměřit daň, jakmile dojde ke zjištění]. Vedle důvodů legislativně technických ale proti postoji žalovaného hovoří i systematický výklad. Správce daně skutečně není v daňovém řízení povinen aktivně vyhledávat okolnosti, které prospívají daňovému subjektu (srov. k tomu např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 5/2005 – 58 nebo rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2007, č. j. 5 Afs 162/2006 - 114 – publikováno pod č. 1223/2007 Sb. NSS); je však

povinen založit své rozhodování na všech okolnostech, které v průběhu daňového řízení vyšly najevo, ať už jsou to okolnosti ve prospěch daňového subjektu, nebo v jeho neprospěch. O to, že okolnost vyšla najevo a správci daně je známa, pak snad ani nemůže být sporu v situaci, kdy daňový subjekt – jako žalobce v projednávané věci – na tuto okolnost opakovaně poukazuje a domáhá se toho, aby správce daně rozhodl v souladu s ní. Pokud jde, v kontextu shora uvedeného, o postup, který by odpovídal daňovým zásadám, správce daně měl (při vědomí výsledku řízení u Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 30 Af 6/2011) sám konat. Jakkoliv se do současné chvíle správce daně staví k takovému názoru žalobce negativně, je evidentní, že řízení u Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 30 Af 6/2011 ve věci doměření spotřební daně z předmětných tabákových výrobků (doutníků) nutně muselo přerušit lhůtu pro stanovení daně z přidané hodnoty ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a), b) daňového řádu. Správce daně měl po vyjasnění výše spotřební daně postupovat tak, že měl zrušit dodatečné platební výměry na samotnou DPH za využití některého z dozorčích prostředků a teprve následně měla být řešena otázka případného penále. Namísto toho postupoval a do současné doby postupuje správce daně tak, jak je uvedeno v žalobě a jak ostatně správce daně uvádí – při zamlčení skutečností uvedených v tomto podání – ve svém vyjádření. Je však evidentní, že argumentace žalovaného není s to důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí eliminovat.

## V. Replika žalobce

21. Žalobce uvedl, že považuje uvedenou argumentaci žalovaného za zcela formalistickou, když platební výměry na penále vůbec nelze považovat za existující a jejich údajná existence, či spíše „tvrzené obživení“ (viz dále) je pouze výsledkem nezákonného postupu správce daně následujícího poté, co bylo zastaveno řízení vedené u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 52 Af 1/2014 o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377, kterým bylo zamítnuto odvolání podané žalobcem proti předmětným platebním výměrům na penále. Připomenul, že v souvislosti s řešením těchto otázek je vedeno přezkumné řízení u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 6 Af 39/2015), a dále i přezkumné řízení u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 29 Af 18/2016). Z pravomoci soudu však nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny.“), se již žalovaný nezamýšlí. Zásada legality totiž neomezuje správce daně tak, že má a musí postupovat pouze čistě formalisticky a dogmaticky striktně v souladu s daňovým řádem (byť je to pro správce daně v zásadě nejjednodušší); naopak dle uvedené zásady správce daně postupuje „při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Zákonem se pro účely tohoto zákona rozumí též mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu. Z logiky věci tedy již správce daně následně nemohl svým jakýmkoliv aktem do právní moci svého rozhodnutí zasáhnout, neboť by nejprve muselo dojít ke zrušení usnesení soudu o zastavení řízení, k čemuž však nikdy nedošlo, a proto usnesení soudu o zastavení řízení nadále, až do současné doby, vyvolává právní následky, které jsou s ním spojeny, to znamená, že nadále trvá právní stav, kdy předmětné platební výměry byly zrušeny. S. ř. s. ani nepočítá s tím, že by žalobce tehdy neměl možnost zastavení řízení zabránit a domoci se projednání věci (např. právě proto, aby eliminoval možnost správce daně v přezkumném řízení své rozhodnutí revidovat), když podle § 62 odst. 4 s. ř. s. soud řízení usnesením zastaví, sdělí-li návrhovateli, že je uspokojen. Avšak, soud řízení zastaví i tehdy, nevyjádří-li se takto návrhovatel ve stanovené lhůtě, jestliže ze

všech okolností případu je zřejmé, že k jeho uspokojení došlo. Pokud by soudní řád správní zamýšlel možnost změny rozhodnutí, kterým žalovaný uspokojit žalobce, bylo by citované ustanovení formulováno jinak, kdy by bylo například ponecháno na vůli žalobce, zda se bude soudního rozhodnutí domáhat či nikoliv. Žalovaný se rovněž, byť spíše okrajově, vyjadřuje ke skutečnosti, která je uváděna jako jeden z žalobních bodů, tedy že přestože žalobce uvedl velice podrobně řadu tvrzení a podložil je v potřebném rozsahu odpovídajícími důkazy, správce daně, tedy žalovaný, dospěl k závěru, že podmínky pro posečkání s úhradou exekučním příkazem vymáhané částky splněny nebyly splněny ani v jednom ze zákonných důvodů a rozhodnutím ze dne 25. 1. 2018 č. j. 47900/18/2701-52521-606253 žádost o prodloužení lhůty posečkání zamítl. Žalovaný k tomu oponuje pouze tím, že se jednalo o žádost již třetí v pořadí a že tento fakt ukazuje na to, že neschopnost žalobce uhradit dlužnou daň nemá dočasný charakter. Ani tento argument žalovaného nepovažuje žalobce za důvodný. Institut posečkání, tak, jak se jej ve své žádosti podané dne 29. 12. 2017 dovolával žalobce, totiž, pokud jde o dobu, po kterou může být posečkání povoleno, v § 156 odst. 5 daňového řádu obsahuje pouze jediné časové omezení, a to že posečkání nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta pro placení daně. Posečkání bylo navrhováno z důvodů uvedených v § 156 odst. 1 písm. a), c) a e) daňového řádu. Jak uvedeno již v žalobě, žalovaný nikterak nezohlednil, že v minulosti, za obdobných, ba méně příznivých podmínek na straně žalobce, naopak správce daně dospěl k závěru, že předmětný důvod pro posečkání byl naplněn. Zejména důvod uplatňovaný v dle písmena e) pak nelze vyloučit s argumentem, že neschopnost žalobce uhradit dlužnou daň nemá dočasný charakter, neboť tento důvod posečkání dle svého smyslu míří na situaci, kdy se očekává částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň, tedy smyslem je daň o výběr daně v danou chvíli neusilovat, neboť v budoucnu nebude ani na místě.

## VI. Doplnění žaloby

22. Žalobce úvodem podrobně shrnul skutkové okolnosti projednávané věci tak, jak je již uvedeno shora. Připomenul, že z důvodu uplynutí lhůty pro přezkum se dosud nemění daň z přidané hodnoty, i když je v souvislosti se zrušenou spotřební daní, která tvoří základ této daně, stanovena nesprávně.
23. Dne 14. 5. 2013, tedy bezprostředně po vydání, resp. doručení rozhodnutí o zrušení dodatečných platebních výměrů na spotřební daň, žalovaný sestavil výkaz nedoplatků na doměřenou daň z přidané hodnoty. Základ daně z přidané hodnoty obsahoval v té době již neexistující spotřební daň, o čemž žalovaný z dosavadních podání věděl. Celní úřad na základě tohoto výkazu nedoplatků převedl podle ustanovení § 154 daňového řádu žalovanému částku 6 581 106 Kč z přeplatku vzniklého zaplacením následně soudem zrušené spotřební daně, a to s datem úhrady 14. 5. 2013, viz vyrozumění o vrácení a o převedení přeplatku č. j. 21118/2013-590000-31 ze dne 21. 5. 2013 (příloha číslo 1 tohoto doplnění).
24. V rámci tohoto postupu ale Celní úřad žalovanému Finančnímu úřadu nesdělil data vzniku a výši přeplatků z titulu zrušené spotřební daně v návaznosti na jednotlivá zdaňovací období, ale sdělil datum, které neodpovídá této skutečnosti. Výše sděleného penále dle platebních výměrů na penále, které jsou exekučními tituly sporného exekučního příkazu, tedy vychází ze sdělení Celního úřadu o převodu přeplatku k 14. 5. 2013, vznik přeplatku na Osobním daňovém účtu (u CÚ) však tomuto datu neodpovídá,

neboť daňový přeplatek vznikal postupně od 7. 1. 2006 do 31. 5. 2011, resp. existoval na osobním daňovém účtu žalobce, byť u jiného správce daně (CÚ). K datu 27. 3. 2007 byla připsána na Osobní daňový účet žalobce částka 34 760 379,90 Kč, tedy částka (přeplatku) ve výši přesahující nedoplatek na dani z přidané hodnoty. Od 27. 3. 2007 tedy ve skutečnosti již žádný nedoplatek na dani z přidané hodnoty neexistoval, od tohoto data nebyl zákonný důvod pro výpočet penále.

25. Žalobce tedy z hlediska správnosti sděleného penále namítá penalizaci od jeho počátku, tj. 27. 3. 2006 v návaznosti na splatnost daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od února 2006 až listopadu 2006, resp. do dne připsání přeplatku ve výši, převyšující sdělené penále tedy do 27. 3. 2007. Důvodem námítky je to, že na Osobním daňovém účtu žalobce byl postupně evidován přeplatek na této dani již od 7. 1. 2006, (i přeplatky evidované před vznikem nedoplatku tj. od 7. 1. 2006 do 27. 3. 2006 se na sdělené penále započítává byť s datem 27. 3. 2006). Žalovaný však akceptoval nesprávné datum vzniku přeplatku 14. 5. 2013.
26. Žalobce je toho názoru, že žalovaný resp. jiný správce daně měl postupovat dle ustanovení § 154 odst. 4 a 5 daňového řádu, tedy převádět veškeré přeplatky průběžně k datu vzniku nedoplatku, tj. následující den po jejich vzniku, nejdříve však datu vzniku nedoplatku tj. 27. 3. 2006.
27. Žalovaný tak sdělil žalobci penále platebními výměry, kde je jako datum úhrady uvedeno 20. 1. 2011, 19. 9. 2011 a 25. 4. 2013, viz platební výměry, resp. přehledová tabulka, která tvoří přílohu číslo 3, i když penále za období od 27. 3. 2006 nemohlo vzniknout ve sdělené výši, protože na jiné dani, (resp. na spotřební dani) byl již po datu 27. 3. 2006 postupně navyšován přeplatek, který činil k 13. 5. 2011 celkem 37 015 930,89 Kč, tedy byl v dostatečné výši na pokrytí nedoplatku na dani z přidané hodnoty. Výše penále je tedy v rozporu s ustanovení § 63 zákona číslo 337/1992 Sb. s odvoláním na ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu, za použití ustanovení § 154 odst. 4 a 5 daňového řádu, kde je mimo jiné uvedeno, že za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku. Žalobce přitom odkázal na souladnou judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku č. j. 2 Afs 249/2017-66 ze dne 18. 7. 2019, rozsudku č. j. 3 Afs 132/2017-65 ze dne 23. 8. 2019 a rozsudku č. j. 8 Afs 172/2018-125 ze dne 10. 6. 2020, kde Nejvyšší správní soud rozhodl v rozšířeném senátu Usnesením 8 Afs 15/2007-75 ze dne 14. 4. 2009, podle kterého je nepřípustné pokračování v daňovém řízení, tedy vydání nových rozhodnutí, poté, co byly zrušeny dotčené platební výměry.
28. Podle žalobce tak již nemohou existovat žalovaným vydané, resp. odvolacím orgánem nezákonně zrušené, platební výměry na penále. Žalobce byl přesvědčen, že na řízení týkající se předpisu penále, tedy z procesního hlediska, dopadá Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 15/2007 ze dne 14. 4. 2009, podle kterého „Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl“.
29. Žalobce k projednávané věci dále připojil názor, který vychází též z judikatury Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudku č. j. 8 Afs 250/2018-54 ze dne 2. 8. 2019, řeší exekuci na daňovou povinnost v nesprávné výši. Jde dle názoru žalobce o totožnou situaci, kdy podstatou i tohoto řízení je nesprávně stanovená daňová povinnost, resp. její příslušenství, kdy i tuto okolnost lze podřadit pod ustanovení § 181 odst. 2

písm. i) daňového řádu. Nejvyšší správní soud při určitém zjednodušení v uvedeném rozsudku dospěl k názoru, že existují výjimky, kdy lze v rámci exekučního řízení hodnotit i zásadní vady exekučního titulu, resp. nelze bezvýhradně trvat na oddělení nalézacího řízení a exekučního řízení. Lze tedy i v řízení exekučním úspěšně zpochybnit vykonatelný titul, což povede k zastavení exekučního řízení z „jiného důvodu“.

30. Z výše uvedeného považoval žalobce za zřejmé, že mu žalovaný sdělil penále v nesprávné výši. V uvedených platebních výměrech, je datum úhrady k 20. 1. 2011, 19. 9. 2011 a k 25. 4. 2013, když penále za období po období 27. 3. 2006 nemohlo vzniknout v této výši, protože na jiné dani, resp. na spotřební dani byl po tomto datu připisován přeplatek, který dosáhl celkové výše 37 015 930,89 Kč.
31. Pokud se k danému připojí skutečnost, že podle daňového řádu ve smyslu ustanovení § 177 a násl. daňového řádu nařizuje exekuci správce daně a stejně tak o jejím odkladu, resp. zastavení rozhoduje správce daně nejen na návrh dlužníka, ale též z moci úřední, tak lze zastavit exekuci z „jiných důvodů“ z moci úřední. Nabízí se zde dle žalobce jako zákonná možnost nápravy i nesprávně stanovené daně z přidané hodnoty, resp. příslušenství v rámci exekučního řízení, resp. zastavením exekuce z „jiných důvodů“. Žalobce k tomu uvedl příklad, jak žalovaný, pokud by měl v úmyslu naplnit ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, mohl v rámci spolupráce nesprávně stanovenou daň z přidané hodnoty, resp. příslušenství napravit zahájením exekučního řízení na příkázání jiné pohledávky nikoliv Exekučním příkazem vydaným Celním úřadem pro Pardubický kraj pod č. j. 78721/2020-590000-42 ze dne 29. 6. 2020, ale žalovaným. A právě za pomoci ustanovení § 181 odst. 2 i) daňového řádu, to je zastavením exekučního řízení, by bylo možné zákonným způsobem zcela nebo částečně napravit i stávající nesprávně stanovenou daň z přidané hodnoty včetně příslušenství. Vzhledem k tomu, že exekuční příkaz vydal jiný správce daně, byl ve své podstatě žalovanému zákonný postup k nápravě odepřen. Žalobce v takovém postupu spatřuje „účelový“ postoj správců daně, když jejich „spolupráce“ probíhá pouze v případě ukládání daňových povinností. K případné nápravě nesprávně stanovené daně je správce daně z hlediska „spolupráce“ pasivní, tedy nápravu již nerealizuje.
32. Žalobce vyslovil přesvědčení, že žalovaný mohl učinit právní kroky, které by vedly k nápravě nesprávně stanovené dani z přidané hodnoty, resp. jejího příslušenství. Nadále je nesporné, že jde o nesprávně stanovenou daň z přidané hodnoty (z materiálního hlediska) resp. příslušenství (viz § 63 zákona číslo 337/92 Sb., za použití ustanovení § 154 odst. 4 daňového řádu. Žalovaný v daném řízení nerespektoval Usnesení Nejvyššího správního soudu 8 Afs 15/2007-75, podle kterého je nepřípustné pokračování v daňovém řízení, tedy vydání „nových“ rozhodnutí, poté, co byly zrušeny dotčené platební výměry, když o zrušení platebních výměrů na penále není pochyb. Vedle toho nadále existuje v dotčených platebních výměrech penále, které je sděleno v rozporu s ustanovením § 154 odst. 5 daňového řádu i za období následující po vzniku přeplatku.
33. Pasivita jednotlivých správců v rámci spolupráce daně vedla k odepření práva na uplatnění institutu zastavení daňové exekuce z jiného důvodu (§ 181 odst. 2 i/ daňového řádu) tak, jak to umožňuje daňový řád ve smyslu stávající judikatury - viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 250/2018-54.
34. Žalobce v průběhu soudního řízení navrhl přerušení řízení s odkazem na jiná soudní řízení probíhající u krajských soudů. Tomuto návrhu zdejší soud vyhověl a řízení

přerušil. Při jednání nařízeném k datu 7. 12. 2022 pak vyhlásil usnesení, na jehož základě v přerušném řízení pokračoval, když měl za to, že k tomuto úkonu byly splněny potřebné procesní podmínky.

## VII. Vyjádření žalovaného k doplnění žaloby

35. K žalobcem namítané překážce věci rozhodnuté s odvoláním na právní argumentaci uvedenou v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 15/2007 ze dne 14. 4. 2009 žalovaný uvedl, že závěr soudu není na projednávanou věc aplikovatelný z důvodu skutkové odlišnosti. Konstatoval rovněž, že veškerá rozhodnutí dotýkající samotného vyměření penále i procesní rozhodnutí jemu předcházející byl přezkoumáno správním orgánem a soudem ve správním soudnictví a byly shledány jako souladné se zákonem.
36. Žalovaný považoval za zřejmé, že cílem použití dozorčího prostředku bylo v daném případě nesprávné rozhodnutí překonat, respektive napravit, a zákonnost platebních výměrů na penále potvrdit. Názor žalobce, že bylo nepřípustné pokračovat v daňovém řízení poté, co byly platební výměry na penále zrušeny, by vedl k mylnému závěru, totiž že nezákonné rozhodnutí správního orgánu již nelze dále podrobit jeho přezkoumání, byť bylo vydáno v rozporu se zákonem. Přitom za rozpor s právním předpisem je nutné považovat i vady řízení, které svou závažností ovlivňují celkový soulad daného rozhodnutí se zákonem.
37. K otázce spotřební daně, na níž žalobce upozorňuje, žalovaný uvedl, že dne 18. 3. 2008 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců únor až listopad roku 2006. Na základě zprávy o daňové kontrole byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období, ke kterým se vztahují i platební výměry na penále, které tvoří jednotlivé daňové nedoplatky žalobou dotčeného exekučního příkazu. Lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty za kontrolované období uplynula dnem 31. 12. 2012. Dne 29. 1. 2013 vydal Krajský soud v Hradci Králové rozsudek č. j. 30 Af 6/2011-334, kterým byla zrušena rozhodnutí o doměření spotřební daně dřívějšího Celního ředitelství Hradec Králové, který nabyl právní moci dne 19. 2. 2013. Ke zrušení spotřební daně tedy došlo až poté, co již marně uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty. Do té doby správce daně vycházel z tzv. presumpce správnosti rozhodnutí, kdy je rozhodnutí považováno za správné a zákonné, dokud není příslušným orgánem (v tomto případě soudem) předvídanou formou prohlášeno za nezákonné a zrušeno. Z důvodu marného uplynutí lhůty pro stanovení daně správce daně již tedy nemohl ex offio činit úkony směřující ke správnému stanovení daně z přidané hodnoty.
38. Žalobce namítá, jak žalovaný dále uvedl, nesprávnost platebních výměrů na penále. Uvádí, že celní úřad (míni dřívější Celní ředitelství Hradec Králové) podle ustanovení § 154 daňového řádu převedl žalovanému částku ve výši 6 581 106 Kč z přeplatku vzniklého zaplacením následně Krajským soudem v Hradci Králové zrušené spotřební daně, a to s datem úhrady 14. 5. 2013. Dle názoru žalobce toto datum neodpovídá skutečnému vzniku a výši přeplatku na spotřební dani, neboť ten vznikl na osobním daňovém účtu žalobce vedeném u Celního ředitelství Hradec Králové postupně od data 7. 1. 2006 do 31. 5. 2011. Žalobce konstatoval, že k datu 27. 3. 2007 byla na jeho osobní daňový účet připsána částka ve výši 34 760 379,90 Kč, tj. částka vysoce převyšující nedoplatek penále na dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období. Žalobce

byl tedy názoru, že Celní ředitelství v Hradci Králové mělo v souladu s ust. § 154 odst. 4 a odst. 5 daňového řádu „převádět veškeré přeplatky průběžně k datu vzniku nedoplatku, tj. následující den po jejich vzniku, nejdříve však k datu vzniku, tj. 27. 3. 2006.“

39. K tomu žalovaný nejprve uvedl s odvoláním na jím uvedenou předchozí argumentaci, že výpočet penále byl podroben přezkoumání správním orgánem i soudem ve správním soudnictví, kterými byla potvrzena zákonnost platebních výměrů na penále.
40. K námitce žalobce týkající se nesprávného data vzniku přeplatku, které žalovaný akceptoval, uvedl, že ke vzniku přeplatku na spotřební dani nemohlo dojít dříve, než Krajský soud v Hradci Králové tuto pravomocně zrušil, k čemuž došlo až ke dni 19. 2. 2013. Vzhledem k tomu, že se žalobce ocitl v prodlení s úhradou daňových povinností na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců březen až listopad roku 2006, správce daně (v rozhodné době Finanční úřad pro Pardubický kraj) předeepsal žalobci penále na dani z přidané hodnoty.
41. Žalobce, jak žalovaný dále uvedl, namítá nezákonnost exekučního příkazu s odvoláním na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 250/2018-54 ze dne 2. 8. 2019. V tomto rozsudku tento soud mimo jiné konstatoval s odvoláním na judikaturu Ústavního soudu, že nelze bezvýjimečně trvat na závěru oddělitelnosti nalézacího řízení a řízení exekučního, neboť i v řízení exekučním lze úspěšně zpochybnit vykonatelný titul, což by vedlo k zastavení exekučního řízení z jiného důvodu, pro který nelze v exekuci pokračovat. Žalobce jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat, jak má na mysli ust. § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, spatřuje v nesprávné výši penále.
42. K uvedenému skutkovému stavu věci žalovaný opakovaně konstatoval, že daňová povinnost byla správcem daně pravomocně stanovena a současně již uplynula prekluzivní lhůta pro její případnou změnu. Je tedy třeba vycházet z tzv. presumpce správnosti rozhodnutí. Nutno zmínit, že z průběhu doměřovacího řízení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců března až listopadu roku 2006 je zřejmé, že sám žalobce v rozhodné době nevyužil všech zákonných prostředků ochrany vedoucích k prolomení prekluzivní lhůty pro stanovení daně, když neuplatnil správní žalobu proti doměření daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období. Prekluzivní lhůta pro stanovení daně dle ustanovení § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu neběží po dobu řízení, které je vedeno v souvislosti se stanovením daně před soudem ve správním soudnictví. Za dané situace lze důvodně předpokládat, že by správní soud řízení o žalobě proti doměření daně z přidané hodnoty přerušil a vyčkal rozhodnutí o žalobě týkající se doměření spotřební daně, čímž by lhůta pro stanovení daně byla zachována.
43. K samotnému exekučnímu příkazu žalovaný uvedl, že byl vydán za účelem zaplacení dosud neuhrazené daně, u které již uplynul den splatnosti. Položky exekučního příkazu představují nedoplatek penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců únor až listopad roku 2006. Exekučním titulem je výkaz nedoplatků sestavený ke dni 8. 2. 2018, na který exekuční příkaz odkazuje. Výkaz nedoplatků osvědčuje existenci nedoplatku evidovaného na osobním daňovém účtu žalobce. Podkladem pro uvedené jednotlivé položky výkazu nedoplatků jsou platební výměry na penále, které byly žalobci shodně doručeny dne 17. 5. 2013 a jejichž splatnost a vykonatelnost nastala dne 3. 6. 2013. Exekuční příkaz nevykazuje žádné znaky, které by nasvědčovaly tomu, že toto rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s platnými právními předpisy upravujícími danou oblast.

### **VIII. Jednání před soudem**

44. Při nařízeném jednání zástupce žalobce odkázal na svá písemná vyjádření dotýkající se předmětné věci včetně žaloby a jejího doplnění. Dále poukázal na přílehlavou judikaturu Nejvyššího správního soudu vyjádřenou v jeho rozsudku vedeném pod sp. zn. 1 Afs 356/2020, z níž dovodil, že soud je povinen při přezkoumání exekučního titulu zabývat se i otázkou existence exekučních titulů. Zástupce žalobce soudu předložil nové důkazy, které byly soudem založeny do soudního spisu na čl. 245 – 272. Jednalo se o:
- 1) Oznámení Celního úřadu pro Pardubický kraj o vzniku přeplatku na spotřební daně z tabákových výrobků a Informaci o zrušení platebních výměrů na spotřební daň z tabákových výrobků ze dne 14. 5. 2013, z nichž vyplynulo, že daný celní úřad vykazuje ke dni 10. 5. 2013 a ke dni 13. 5. 2013 přeplatek na uvedené dani.
  - 2) Rozhodnutí o posečkání úhrady daně vydané Finančním úřadem v Pardubicích dne 10. 8. 2012, u něhož zástupce žalobce upozornil na pasáž nazvanou Poučení.
  - 3) Přehled o předpisech a platbách daně z přidané hodnoty 2010-2014, z něhož zástupce žalobce dovodil, že celní správa měla k dispozici od roku 2007 částku 35 mil. Kč.
  - 4) Daňový spis DK, spisový seznam, u něhož zástupce žalobce poukázal na část spisu označenou N, která měla svědčit o tom, že se jednalo o listiny nevěřejné, které žalobce neměl k dispozici.
45. V reakci na tyto důkazy zástupce žalobce upozornil, že žalovaný měl 3 dny před vydáním exekučních titulů, tedy již dne 14. 5. 2013, k dispozici zprávu z celního úřadu o přeplatku v řádech milionů korun, který žalobci vznikl v souvislosti s jeho zrušenou daňovou povinností k spotřební dani. Zdůraznil, že je nepochybné, že žalobce měl u státu přeplatek a přesto je po něm vymáháno penále. Přitom je zřejmé, že se s plněním své daňové povinnosti nemohl dostat do prodlení.
46. Pověřená pracovnice žalovaného v úvodu odkázala na písemná vyjádření, která žalovaný krajskému soudu zaslal v reakci na žalobu, doplnění k žalobě a repliku. V souladu s takto vyslovenými závěry znovu upozornila, že k prekluzi práva vyměřit daň z přidané hodnoty došlo již k datu 31. 12. 2012, přičemž spotřební daň byla zdejším soudem zrušena až k datu 19. 12. 2013, tedy v době, kdy lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty již marně uplynula. Dále uvedla, že exekuční příkaz, který je předmětem soudního přezkumu, obsahuje vymezení exekučního titulu, jenž tvoří výkaz nedoplatků. K žalobcem předloženým důkazům pověřená pracovnice uvedla, že se ke skutečnostem v důkazech obsaženým žalovaný vyjádřil již ve své reakci na žádost žalobce o přiznání odkladného účinku žalobě.

### **IX. Posouzení věci krajským soudem**

47. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
48. Krajský soud předesílá, že nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky tím způsobem, že by výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Žalobce podal obsáhlou žalobu, kterou dále doplnil zejména replikou a následně i doplněním žaloby ze dne 22. 2. 2021. Argumentace žalobce navíc není téměř nijak strukturovaná a mnohé námitky se v průběhu žaloby a replik v různých podobách

opakují. Soud proto hodlá proti námitkám žalobce spíše postavit vlastní ucelený argumentační systém, ve smyslu závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30). Rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je totiž spjat s otázkou hledání míry, respektive poměrnosti či adekvátnosti odůvodnění ve vztahu k námitkám. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Zejména u velmi obsáhlých podání (jako je i nyní posuzovaná žaloba a následně i její doplnění) by tento přístup vedl až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivit a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).

49. Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že Exekučním příkazem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj žalovaný nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu žalobce vedeného u podlužníka Komerční banka, a.s. na nedoplatek v celkové výši 7 190 654 Kč. Učinil tak na základě vykonatelného výkazu nedoplatků sestaveného ke dni 8. 2. 2018, v němž jsou uvedeny platební výměry, kterými tehdejší správce daně z přidané hodnoty sdělil žalobci penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až listopad 2006. Žalovaný měl za to, že postupoval zákonně, když exekuční příkaz vydal za účelem úhrad dosud neuhrazené daně, u které již uplynul den splatnosti. Zdůraznil, že položky exekučního příkazu představují nedoplatek penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až listopad 2006. Exekučním titulem je výkaz nedoplatků a ten osvědčuje existenci nedoplatku evidovaného na osobním daňovém účtu daňového subjektu, přičemž podkladem pro uvedené jednotlivé položky výkazu nedoplatků jsou platební výměry, jejichž identifikace a data vydání jsou uvedeny jak v exekučním titulu, tak v exekučním příkazu.
50. Z průběhu daňového řízení, které předcházelo zahájení daňové exekuce, krajský soud zjistil, že Finanční úřad pro Pardubický kraj vydal dne 17. 5. 2013 platební výměry, kterými žalobce informoval o jeho zákonné povinnosti uhradit penále související s daní z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců února až listopadu roku 2006. Odvolací finanční ředitelství jako odvolací orgán rozhodnutím ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377 zamítlo odvolání žalobce proti platebním výměrům na penále a tyto potvrdilo. Žalobce se proti původnímu rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání bránil správní žalobou podanou u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích. V rámci soudního řízení Odvolací finanční ředitelství soudu sdělilo, že hodlá žalobce uspokojit postupem podle § 124 daňového řádu. Následně tudíž vydalo rozhodnutí o uspokojení ze dne 20. 3. 2014, č. j. 5675/14/5000-14306-711377, kterým zrušilo platební výměry na penále a zastavilo řízení (z důvodu prekluze práva vyrozumět žalobce o předpisu penále způsobené uplynutím lhůty pro předpis penále). Žalobce v reakci na dané rozhodnutí soudu sdělil, že je postupem Odvolacího finančního ředitelství uspokojen. Krajský soud proto usnesením ze dne 2. 4. 2014, č. j. 52 Af 1/2014-96, řízení o žalobě bez jejího věcného projednání zastavil. Dne 23. 9. 2014 Generální finanční ředitelství vydalo rozhodnutí č. j. 25249/14/7001-21200-010435, kterým podle § 121 odst. 1 daňového řádu nařídilo přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377 (tj.

původního rozhodnutí o odvolání), ve znění rozhodnutí ze dne 20. 3. 2014, č. j. 5675/5000-14306-711377 (tj. rozhodnutí o uspokojení). Generální finanční ředitelství k nařízení přezkumu přistoupilo, neboť bylo názoru, že lhůta pro sdělení daňového penále neuplynula; ta totiž byla přerušena vydáním rozhodnutí o posečkání daně. Žalobce se proti rozhodnutí o přezkumu bránil odvoláním. Toto odvolání bylo zamítnuto rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2015, č. j. MF-5475/2015/3902-3. Žalovaný souhlasil s Generálním finančním ředitelstvím, že zde byly důvody pro nařízení přezkoumání rozhodnutí, neboť předmětné platební výměry na penále bylo možno vydat (lhůta pro předpis penále byla zachována). Žalobce podal proti rozhodnutí o odvolání žalobu k Městskému soudu v Praze, který žalobu rozsudkem ze dne 19. 2. 2020, č. j. 6 Af 39/2015-88 zamítl. Kasační stížnost žalobce proti tomuto rozhodnutí byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta a to rozsudkem ze dne 19. 11. 2020, č. j. 7 Afs 74/2020-31. Následně dne 21. 5. 2015 Odvolací finanční ředitelství změnilo své původní rozhodnutí ze dne 15. 11. 2013 tak, že zamítlo odvolání proti platebním výměrům na penále za zdaňovací období březen až listopad 2006 a změnilo platební výměr na penále za zdaňovací období únor 2006. Odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo Generálním finančním ředitelstvím dne 9. 12. 2015 zamítnuto. Žalobce se proti tomu bránil žalobou, která byla Krajským soudem v Brně dne 21. 12. 2020 pod č. j. 29 Af 18/2016 zamítnuta. O následně podané kasační stížnosti nebylo dosud Nejvyšším správním soudem rozhodnuto.

51. Dále krajský soud konstatuje, že žalobce napadá nesprávné stanovení daně z přidané hodnoty v důsledku zrušení jemu vyměřené spotřební daně. Zdejšímu soudu je z jeho úřední činnosti známo, že ve věci vyměřené spotřební daně žalobci rozhodl k datu 29. 1. 2013 pod č. j. 30 Af 6/2011-334 tak, že rozhodnutí o doměření spotřební daně vydané tehdejšími Celními ředitelství zrušil.
52. Žalobce měl na základě shora uvedeného za to, že žalovaný mohl učinit právní kroky, které by vedly k nápravě nesprávně stanovené daně z přidané hodnoty, respektive jejího příslušenství. Považoval přitom za nesporné, že se v daném případě jedná o nesprávně stanovenou daň z přidané hodnoty z materiálního hlediska, respektive jejího příslušenství. Měl tak za to, že žalovaný v daném řízení nerespektoval usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 15/2007-75 podle kterého je nepřípustné pokračování v daňovém řízení, tedy vydání nových rozhodnutí, poté, co byly zrušeny dotčené platební výměry, když po zrušení platebních výměrů na penále není pochyb. Žalobce vyslovil přesvědčení, že vedle toho nadále existuje penále, které bylo dle jeho názoru sděleno v rozporu s ustanovením § 154 odst. 5 daňového řádu i za období následující po vzniku přeplatku. Na tuto námitku pak žalovaný reagoval sdělením, že ke zrušení spotřební daně došlo k datu 19. 2. 2013, tedy až poté, co již marně uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty, což nastalo k datu 31. 12. 2012.
53. Postup žalovaného při vydání Exekučního příkazu posuzoval krajský soud z pohledu ust. § 176 a § 178 daňového řádu a následně i závazné judikatury vyslovené Nejvyšším správním soudem.
54. V projednávané věci byla daňová exekuce nařízena v souladu s ust. § 178 odst. 1 daňového řádu vydáním exekučního příkazu, tím došlo i k zahájení exekučního řízení. Daňová exekuce byla nařízena příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb ve smyslu ust. § 178 odst. 5 písm. b) daňového řádu. V napadeném rozhodnutí dále žalovaný konstatoval, že žalobce nezaplatil ke dni 8. 2. 2018 žalovanému dle

vykonatelného výkazu nedoplatků celkovou částku nedoplatků ve výši 7 049 662 Kč. Tuto výslednou částku žalovaný stanovil na základě vykonatelného výkazu nedoplatků sestaveného ke dni 8. 2. 2018, jehož obsah přenesl do vydaného Exekučního příkazu. Krajský soud přezkoumáním zjistil, že tento příkaz představuje exekuční titul, tak jej specifikuje v ust. § 176 odst. 1 daňového řádu a obsahuje náležitosti vyžadované ust. § 176 odst. 2, tedy označení správce daně, číslo jednací, označení daňového subjektu, tedy dlužníka, údaje o jednotlivých nedoplatcích, podpis úřední osoby včetně otisku úředního razítka, potvrzení o vykonatelnosti a den, k němuž je výkaz nedoplatků sestaven.

55. Krajský soud dále přistoupil na základě závazné judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 15. 11. 2018, č. j. 5 Afs 342/2017-40 k přezkoumání správnosti zmiňovaného výkazu nedoplatků. Ten je na základě ust. § 176 odst. 1 písm. a) nepochybně exekučním titulem, přičemž je však nutno jej považovat za určitý akt interní povahy, který není rozhodnutím, nýbrž jakýmsi vnitřním dokladem, což v konečném důsledku způsobuje, že daňový subjekt vůči němu nemůže uplatnit opravné prostředky. Smyslem tohoto interního dokladu je sumarizace nedoplatků a jejich předání k vymáhání. Krajský soud tedy na základě těchto závěrů seznal, že výkaz nedoplatků tvořící exekuční titul v nařízené exekuci obsahuje soupis deseti platebních výměrů na daňové penále, vystavených k datu 17. 5. 2013, které tvoří součást předloženého daňové spisu a jejichž splatnost a vykonatelnost nastala dne 3. 6. 2013. Těmito platebními výměry byl žalobci sdělen předpis penále za prodlení úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až listopad roku 2006. Krajský soud v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku ze dne 25. 2. 2016, č. j. 9 Afs 52/2015-59 konstatuje, že v projednávané věci seznal, že jednotlivé nedoplatky ve výkazu nedoplatků byly řádně vyznačeny a bylo tak zřejmé, pro které nedoplatky se vede exekuční řízení. Každý jednotlivý nedoplatek byl vymezen dostatečným způsobem, takže žalobce by měl být schopen si dohledat příslušné rozhodnutí ve svých podkladech a z něho zjistit všechny relevantní informace. S takovými informacemi by mohl i namítat, že mu nějaké rozhodnutí nebylo doručeno, takovou námitku však žalobce nevznesl. Exekuční příkaz tak lze považovat za dostatečně určitý.
56. Krajský soud dále upozorňuje, že žalobce proti zmíněným platebním výměrům na daňové penále brojil odvoláním a následně i žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně. Tento soud žalobu po posouzení všech žalobních námitek zamítl jako nedůvodnou (rozsudek ze dne 21. 12. 2020, č. j. 29 Af 18/2016-95). Lze tedy nepochybně konstatovat, že samotné vyměření penále tak, jak bylo prezentováno ve výkazu nedoplatků, bylo řádně přezkoumáno jak daňovými orgány, tak i příslušným soudem, nedoplatky se tak staly vykonatelnými a v průběhu odvolacího řízení i řízení před krajským soudem shora zmiňovaným žalobce nenamítal, že by ke dni jeho prodlení s úhradou jeho daňového nedoplatku snad existoval na jeho osobním daňovém účtu nějaký přeplatek. Pokud by žalobce tak učinil, a námitku o existenci přeplatku na jeho daňovém účtu vznesl, musel by se touto námitkou zabývat jak správce daně při vyměření daňového penále, tak potažmo příslušný odvolací orgán a v konečném důsledku i Krajský soud v Brně. Takto vyslovený závěr je rovněž patrný z judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 21. 11. 2022, č. j. 2 Afs 407/2020-32. Žádná taková námitka však vznesena nebyla. Podklady pro sestavení výkazu nedoplatků, tedy jednotlivé platební výměry na penále, se tak staly pravomocnými a jejich správnost již nelze zpochybňovat.

57. Žalobce dále ve vztahu ke shora uvedeným skutkovým okolnostem vyslovil přesvědčení, že správce daně nemůže nikterak eliminovat důsledky soudního rozhodnutí tím, že nařídí přezkoumání rozhodnutí, jehož právní moc je vázána právě na právní moc soudního rozhodnutí, tedy na právní moc usnesení Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 52 Af 1/2014-96 o zastavení řízení. Výkonná moc totiž nemůže uvedeným způsobem dle jeho názoru zasahovat do moci soudní. Nařízení přezkoumání takového rozhodnutí Odvolacího finanční ředitelství č. j. 5675/14/5000-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014 (kterým Odvolací finanční ředitelství platební výměry na penále zrušilo), nebo dokonce vydání rozhodnutí, kterým je posledně uvedené rozhodnutí Odvolací finanční ředitelství zrušeno, nemůže negovat důsledky citovaného usnesení Krajského soudu v Hradci Králové. Žalobce zdůraznil, že pokud Odvolací finanční ředitelství uspokojilo navrhovatele ve správním soudnictví, řízení před správcem daně je tím jednou pro vždy skončeno. Vzhledem k výše uvedenému žalobce uzavřel, že rozhodně nebyly naplněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce, neboť chybí zcela základní předpoklad pro nařízení exekuce – existující exekuční titul, který byl zrušen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č. j. 5675/14/5000-4306-711377 ze dne 20. 3. 2014.
58. S těmito námitkami se krajský soud nemohl ztotožnit. Otázka nezákonnosti provedeného přezkumného řízení byla řešena v soudním řízení vedeném před Městským soudem v Praze pod sp. zn. 6 Af 39/2015 v následném řízení před kasačním soudem, přičemž zdejší soud je závěrem o zákonnosti rozhodnutí o nařízení přezkumu vázán. Krajský soud tedy odkazuje na závěry Městského soudu v Praze ze dne 19. 2. 2020, č. j. 6 Af 39/2015-88 a dále i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2020, č. j. 7 Afs 74/2020-31, z nichž plyne, že lze nařídit přezkoumání rozhodnutí vydaného podle § 124 daňového řádu, tj. rozhodnutí vydaného v rámci přezkumného řízení směřujícího k uspokojení navrhovatele ve správním soudnictví. Klíčovým je v tomto ohledu ustanovení § 124 odst. 5 daňového řádu, podle něhož nelze proti rozhodnutí vydanému podle § 124 daňového řádu uplatnit opravné prostředky. Nařízení přezkumu je však prostředkem dozorcím. Na věc se neuplatní § 121 odst. 2 daňového řádu, který jednoznačně cílí na situace, kdy již bylo rozhodnutí předmětem věcného přezkumu, a to ze strany správního soudu, nikoliv ze strany správního orgánu postupujícího např. podle § 124 daňového řádu. Zásadní pro projednávanou věc je skutečnost, že v nynější věci nedošlo k meritornímu přezkumu rozhodnutí o odvolání ze dne 15. 11. 2013 soudem, neboť žalobce byl uspokojen dle § 124 daňového řádu a soud řízení o žalobě zastavil. Na základě těchto závěrů pak krajský soud konstatuje, že platební výměry na penále vydané dne 17. 5. 2013 lze ve smyslu přezkumného závěru vysloveného Krajským soudem v Brně (rozsudek ze dne 21. 12. 2020, č. j. 29 Af 18/2016-95) považovat za zákonné.
59. Žalobce následně v doplnění žaloby upozornil na jeho přeplatek na spotřební dani vzniklý na základě zrušení dodatečných platebních výměrů na spotřební daň. Žalobce upozornil, že tento přeplatek převedl celní úřad finančnímu úřadu k datu 14. 5. 2013. Tuto skutečnost připomněl zástupce žalobce i při nařízeném jednání a jako důkaz předložil i písemnost nazvanou Oznámení o vzniku přeplatku na spotřební dani z tabákových výrobků sepsanou Celním úřadem pro Pardubický kraj a zaslano Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj. Skutečnosti ohledně vzniku přeplatku k uvedenému datu pak žalobce v doplnění žaloby podrobně rozebral. K tomu krajský soud konstatuje, že daná žalobní námitka byla žalobcem vznesena až v doplnění žaloby, tedy po uplynutí dvouměsíční zákonné lhůty pro její uplatnění, nicméně nelze než konstatovat, že na řízení ve věci exekučního příkazu nemůže mít jakýkoliv vliv. Při

posuzování zákonnosti exekučního příkazu je totiž důvodné zabývat se pouze těmi daňovými přeplatky, které vznikají nebo existují v momentu sestavení výkazu nedoplatků. Daňový subjekt tedy může v tomto řízení namítat pouze uplatnění těch přeplatků, které existují k datu 12. 2. 2018. Jestliže tedy žalobce upozorňuje na daňové přeplatky vzniklé k datu 14. 5. 2013, nelze tuto námitku jakkoliv zohlednit v přezkoumávaném exekučním řízení. Jestliže k tomuto datu vznikly žalobci na jeho daňovém účtu přeplatky, bylo povinností správce daně s nimi ve smyslu zásad daňového řádu naložit. Nelze tedy než uzavřít, že námitka týkající se přeplatku pak s pětiletým odstupem pozbývá jakéhokoliv významu.

60. Dále krajský soud k věci uvádí, že žalobní námitky dotýkající se žádosti o posečkaní daně podané žalobcem a následná reakce správce daně na toto podání nemá na probíhající přezkumné řízení dotýkající se exekučního příkazu bezprostřední vliv. Není tedy důvodné se touto námitkou zabývat.
61. Na základě shora uvedeného je rovněž zřejmé, že názor žalobce, dle něhož platební výměry na penále ve skutečnosti neexistují, není správný. Rovněž tak nelze přisvědčit názoru žalobce, že povinností žalovaného bylo ve vazbě na rozsudek zdejšího soudu č. j. 30 Af 6/2011-334 platební výměry na penále zrušit. Aktivita k jakékoliv změně v oblasti daně z přidané hodnoty se očekávala ze strany žalobce. Navíc lze přisvědčit názoru žalovaného, že ke zrušení spotřební daně došlo až poté, co prekluzivní lhůta pro vyměření daně z přidané hodnoty již uplynula. Za takové situace již neexistovala jakákoliv zákonná cesta, která by vyměřenou daň z přidané hodnoty mohla změnit.
62. Krajský soud rovněž nepovažuje za případný odkaz žalobce na judikát Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75 upozorňující na překážku věci pravomocně rozhodnuté. Dané závěry nejsou na projednávanou věc aplikovatelné, neboť ke změně platebních výměrů na penále došlo na základě nařízení přezkoumání rozhodnutí ve smyslu ust. § 121 daňového řádu.
63. Na základě uvedeného krajský soud žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
64. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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](http://www.nssoud.cz).

Hradec Králové 14. prosince 2022

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu