



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila a JUDr. Jaromíra Klepše ve věci

žalobkyně: **EDEMOST s.r.o.**, IČO: 247 58 752  
sídlem Štítného 388/18, 130 00 Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 39045/22/5300-22444-707622 z 18. 10. 2022

takto:

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

Odůvodnění:

**I. Vymezení věci a daňové řízení.**

1. Jádrem sporu je především otázka, zda byla žalobkyně povinna podat daňové přiznání na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2021 ve smyslu § 108 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „ZDPH“), z důvodu vydražení její movité věci v rámci daňové exekuce.

2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) vydal 16. 12. 2021 výzvu k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období říjen roku 2021 podle § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Měl totiž důvodný předpoklad, že bude daň doměřena, neboť byla vydražena movitá věc ve vlastnictví žalobkyně: vozidlo Peugeot, reg. zn. X, za nejvyšší podání 126 000 Kč (vč. DPH 21 868 Kč). Žalobkyně výzvě nevyhověla a správci daně sdělila, že vozidlo není již mnoho let jejím majetkem a exekuci považuje za nezákonnou.
3. Správce daně následně 9. 2. 2022 vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobkyni doměřil za daně zdaňovací období DPH 21 868 Kč a penále 4 373 Kč. Žalobkyně podala proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, v němž nesouhlasila se závěry správce daně. Uvedla, že vlastníkem vozidla se stává nabyvatel v okamžiku podpisu nabývací smlouvy, nikoliv po schválení či nechválení správcem daně „ex post“. Navíc se správce daně v prvostupňovém rozhodnutí vůbec nezabýval námitkami žalobkyně a důkazy pana D. Š., ale omezil se pouze na nedoložená tvrzení namísto toho, aby uznal, že nezákonně zadržoval majetek pana Š. Správce daně panu Š. vozidlo nevydal, i když věděl, že exekuce u žalobkyně je vedena nezákonně na základě nezákonných zajišťovacích příkazů. Žalobkyně dále uvedla, že všichni koneční příjemci uhradili DPH z opatrnosti ještě jednou, nelze tedy požadovat, aby žalobkyně tu samou částku zaplatila znovu. Tím by byla narušena daňová neutralita. Neobstojí ani argumentace, že žalobkyně neprokázala zdanitelné plnění, neboť Krajský soud v Ostravě v rozsudku č. j. 25 Af 80/2019-164 konstatoval, že plnění proběhlo a že správce daně neprokázal podvod na DPH, a dokonce ani chybějící daň samotnou; od počátku tedy neexistuje daňový nedoplatek, nýbrž přeplatek. Žalobkyně má nakonec za to, že nemůže v daňovém přiznání tvrdit něco, o čem ví, že není v souladu se skutečností, tj. nemůže přiznat zisk z dražby vozidla, které není v jejím majetku.
4. Žalovaný se ztotožnil se závěry správce daně. Není pravdou, že by se správce daně nezabýval námitkami pana Š., neboť tato osoba podala návrh na vyjmutí majetku z exekuce, který byl správcem daně zamítnut, a posléze podané odvolání bylo žalovaným rovněž zamítnuto. V rámci těchto řízení se daňové orgány s námitkami vypořádaly. Předmětem zde řešeného řízení je rozhodnutí, kterým byla žalobkyni doměřena daň, nikoliv exekuční řízení, které je samostatným řízením s vlastními opravnými prostředky. Žalovaný poznamenal, že exekuce byla u žalobkyně vedena na základě splatných exekučních titulů a sepsaný majetek, resp. předmětné vozidlo, v době soupisu majetku dle databáze evidence vozidel vlastnila a provozovala žalobkyně. Žalobkynin poukaz na rozsudek Krajského soudu v Ostravě není přílehlavý, neboť se týká jiného případu, a to sporu o uskutečnění zdanitelného plnění, nikoliv povinnosti přiznat daň podle § 108 odst. 1 ZDPH.

## II. Průběh soudního řízení.

5. Žalobkyně v žalobě opakovaně namítla, že vozidlo již v okamžiku jeho prodeje v dražbě nevlastnila. Nemohla proto uskutečnit zdanitelné plnění, a povinnost přiznat daň jí tak nevznikla. V opačném případě by došlo ke dvojímu zdanění v rozporu s mezinárodními úmluvami i s českými právními předpisy. Daňový nedoplatek neexistuje, neboť dle rozsudku NSS č. j. 2 Afs 389/2019-87 byl zajišťovací příkaz, na jehož základě žalovaný exekvoval vozidlo, neplatný.
6. Žalovaný se rovněž v průběhu daňového řízení odmítl zabývat jakýmkoli návrhy na doplnění listin, důkazů či předvolání svědků. Navíc odmítl uznat žalobkyni odpočet DPH při pořízení vozidla a tento postup byl dle rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 8 Af

19/2020-116 z 12. 10. 2022 nezákonný. Žalobkyně doplnila, že jí žalovaný ani nikdy neumožnil seznámit se s celým spisem.

7. Žalobkyně dále namítá, že správci daně již před zahájením daňové kontroly 7. 4. 2016 věděl, že koneční příjemci z opatrnosti garantovali či uhradili případný budoucí daňový nedoplatek, chybějící daň tudíž neexistuje. Přesto žalovaný tvrdí, že je žalobkyně účastna podvodu na DPH. Tyto skutečnosti vyplývají z několika rozsudků Krajského soudu v Ostravě.
8. Žalobkyně doplňuje, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno na základě mylných, lživých nepravdivých a vykonstruovaných tvrzení, a je tudíž nicotné.
9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě z 26. 7. 2023 předně uvedl, že otázka vlastnictví vozidla v době jeho dražby byla vyřešena v rámci daňové exekuce zahájené na základě v té době platného exekučního titulu – zajišťovacího příkazu z 19. 4. 2016. Tento titul zrušil NSS až rozsudkem č. j. 2 Afs 389/2019-87 z 21. 12. 2021, tedy po provedení dražby 7. 10. 2021. Správce daně rovněž nevyhověl návrhu pana Š. na vyloučení majetku (vozidla) z majetku žalobkyně a žalovaný tento postup aproboval. Pro zde řešené řízení je podstatné, že v rámci daňové exekuce na majetek žalobkyně bylo zpeněženo vozidlo v jejím majetku, proto žalobkyni vznikla povinnost dle § 108 odst. 1 ZDPH daň přiznat a odvést.
10. Žalovanému není zřejmé, jaké navrhované důkazy daňové orgány ignorovaly. K otázce odpočtu DPH v souvislosti s pořízením vozidla žalovaný uvedl, že uplatnění nároku na odpočet je spojeno s povinností prokázat jeho oprávněnost, která vzniká nezávisle na povinnosti daňového subjektu přiznat a odvést DPH z realizované prodejní transakce majetku podléhajícího DPH. Povinnost odvést daň dle § 108 odst. 1 ZDPH nelze podmiňovat současným uznáním nároku na odpočet v rámci jeho pořízení v minulosti, a to ani v případě, že správce daně při posuzování nároku na odpočet daně pochybí, jak se stalo v dané věci, neboť byl žalobkyni nárok na odpočet v odvolacím řízení uznán.
11. Žalovaný doplňuje, že předmětem tohoto řízení není účast žalobkyně na daňovém podvodu. Poukaz na chybějící daň je proto nepřipadný, stejně jako žalobkyní citovaná judikatura soudů týkající se chybějící daně. Daňové orgány navíc ani nevidují žádnou úhradu daně ve vztahu k prodeji vozidla ze strany jiných osob.
12. Žalobkyně v replice z 28. 8. 2023 uvedla, že žalovaný urputně odmítá vložit do spisu dokumenty týkající se opětovné úhrady zdanitelných plnění konečnými příjemci, kterou provedli z opatrnosti, tedy že došlo k tzv. *reverse charge*. Slovy žalobkyně si koneční příjemci neuplatnili nárok na odpočet, správce daně tedy měl u všech dodavatelů v daňovém řetězci uznat nárok na odpočet, neboť již žádná daň nemohla být doměřena. Vymáháním neexistující daně však správce daně porušuje neutralitu DPH a poškozuje pana Š., neboť exekvuje jeho majetek a následně jej i draží.
13. Žalobkyně odkazuje na několik rozsudků správních soudů a dovozuje z nich, že exekuce vedená na její majetek byla nezákonná (zajišťovací příkazy byly zrušeny) a jí doměřená daň (patrně za pořízení vozidla) byla posléze „zrušena“. Rekapituluje, že vozidlo bylo v držení Samohýl motor s.r.o. z důvodu havárie způsobené otcem pana Š. (majitele). Tento muž si chtěl vozidlo vyzvednout, ale byl nucen ho předat zaměstnancům finanční správy, i když věděli, že vozidlo je v držení jiné osoby. Oprava vozidla byla hrazena z pojistky škůdce a společnost Samohýl s.r.o. požadovala po panu Š. úhradu DPH. K tomu dala žalobkyně souhlas s postoupením pojistného plnění z 13. 4. 2016. Z toho je patrné, že k tomuto dni již

žalobkyně vozidlo nevlastnila, a nemohla si tedy nárokovat odpočet DPH, tudíž DPH odvedl pan Š. Žalovaný přehlédl, že 20. 11. 2014 byla k vozidlu sepsána kupní smlouva mezi žalobkyní a panem Š.; pokud takovýto převod majetku žalovaný neakceptuje, je povinen svá tvrzení doložit.

14. Zároveň žalobkyně uvádí, že v rámci postupů před správcem daně veškeré navržené důkazy specifikovala, ale daňové orgány se jimi odmítly zabývat. Přesto si žalovaný dovoluje tvrdit, že postupoval v souladu se zákony. Vyzývá proto žalovaného, aby prokázal, jak a na základě jakého zákona postupoval a aby doložil, že vozidlo bylo 19. 4. 2016 ve vlastnictví žalobkyně a že existuje daňový nedoplatek.
15. Při jednání 21. 9. 2023 soud úvodem konstatoval, že žalobkyně měla na přípravu k jednání pouze devět dnů namísto zákonem předvídaných 10, a dotázal se jí, zda přesto s konáním jednání souhlasí, nebo žádá o jeho odročení. Žalobkyně souhlasila s konáním jednání a s ohledem na zkrácení o pouhý jeden den a jednoduchost věci měl i soud za to, že konání jednání nic nebrání. Účastníci řízení následně setrvali na svých dosavadních vyjádřeních. Žalobkyně ve svém přednesu zdůraznila nekompletnost daňového spisu, v němž chybí téměř všechny listiny týkající se původního nalézacího řízení a následné daňové exekuce a s nímž bylo očividně manipulováno. Upozornila na to, že rozhodnutí vydaná v těchto řízeních byla napadena správními žalobami, o nichž se stále vedou řízení, stejně jako o spoustě dalších žalobkyniných žalob, a soud by měl přerušit řízení až do jejich skončení. Následně žalobkyně navrhla mnoho nových důkazů. Žalobkyně v závěru jednání požádala o jeho odročení, avšak neuvedla nic, co by takový postup odůvodnilo (např. dřívější nemožnost předložit konkrétní důkazy relevantní pro posouzení věci), a soud jí proto nevyhověl.
16. Soud provedl jako důkaz kopie těchto písemností: zajišťovací příkaz z 19. 4. 2016, včetně doručky; rozhodnutí žalovaného z 20. 6. 2016 o odvolání proti tomuto zajišťovacímu příkazu; protokol o soupisu majetku z 19. 4. 2016; rozhodnutí správce daně o návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce z 15. 9. 2016 včetně doručky; dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období leden 2015 z 27. 3. 2018 včetně doručky; rozhodnutí žalovaného z 1. 10. 2018 o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru za leden 2015 včetně vyrozumění o nabytí právní moci; rozhodnutí správce daně o změně exekučního titulu z 18. 2. 2019 včetně doručky; rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o změně exekučního titulu. Tyto dokumenty se nenachází ve správním spisu v podobě, v jakém jej žalovaný soudu dal k dispozici, ačkoliv z nich daňové orgány při svém rozhodování vycházely (jak vyplývá mimo jiné z prvostupňového rozhodnutí). Jedná se tudíž o důkazy pro věc relevantní, a soudu bylo z úřední činnosti známo, že se nachází ve správním spise, který žalovaný zaslal soudu v elektronické podobě v řízení vedeném pod sp. zn. 10 A 1/2023. Soud nakonec provedl i důkaz, který žalobkyně zaslala soudu 2. 8. 2023 – rozhodnutí žalovaného č. j. 19446/23/5300-22444-707622 ze 7. 6. 2023, a dále tři důkazy navržené při jednání: žalobkyniny námitky adresované správci daně z 29. 12. 2021, 19. 7. 2022 a 23. 10. 2022.
17. Naopak soud neprovedl tyto žalobkyní navržené důkazy: kupní smlouvu uzavřenou mezi jí a D. Š. 20. 11. 2014; odvolání D. Š. z 29. 9. 2016 proti zamítnutí jeho návrhu na vyloučení věci z exekuce; žalobkynino vyjádření k výzvě z 11. 10. 2016 ve věci návrhu D. Š. na vyloučení věci z exekuce; čestné prohlášení D. Š. z 29. 9. 2016; potvrzení o účasti na dopravní nehodě z 5. 4. 2016; zakázkový list č. BO20160367; dohodu o přistoupení závazku, uzavřenou 20. 4. 2016 mezi SAMOHÝL MOTOR a.s. a M. Š., včetně potvrzení o vkladu na

účet a souhlasu s postoupením pojistného plnění; žalobkyninu námitku proti dražební vyhlášce z 22. 6. 2017; rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj o zrušení konání dražby z 26. 6. 2017; výslech D. Š.; žalobkyninu žádost o soupis spisu a nahlížení do něj z 5. 5. 2020; její reakci z 14. 4. 2023 na výzvu k prokázání skutečností a k předložení důkazních prostředků, v níž žalobkyně žádá doplnění daňového spisu; doplnění této reakce z 28. 4. 2023; inventurní soupis údajně chybějících faktur z 11. 5. 2023. Soud vyhodnotil tyto důkazní návrhy jako nadbytečné, jelikož žalobkyně jimi chtěla prokázat skutečnosti, které nebyly pro posouzení věci významné, jelikož se týkaly jiných daňových řízení (o doměření daně za leden 2015, daňové exekuce), případně byly nadbytečné. Tyto důvody osvětlí soud v další části odůvodnění, zejména v bodě 30. Další listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 8/2008-117 z 29. 1. 2009).

### III. Posouzení věci soudem.

18. Soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti. Při tom naznal, že žaloba není důvodná.
19. Dle § 108 odst. 1 ZDPH „[p]látce, který uskutečňuje zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, je povinen z tohoto plnění přiznat daň.“ Zároveň dle odst. 7 téhož ustanovení platí, že „[o]soba určená k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce, která přijala úplatu za uskutečněný prodej obchodního majetku, je povinna zaplatit daň na osobní daňový účet plátce ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se tento prodej uskutečnil. Současně je povinna oznámit správci daně uskutečnění a výši zdanitelného plnění. Za zaplacení daně odpovídají plátce a tato osoba společně a nerozdílně.“
20. Soud předesílá, že žalobkyně napadá rozhodnutí, kterým jí byla doměřena DPH za zdaňovací období říjen 2021. Podle § 134 odst. 3 daňového řádu se daňové řízení skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčím řízením se pro účely tohoto zákona rozumí řízení **a)** nalézací: 1. vyměřovací, při němž dochází k vyměření daně, 2. doměřovací, při němž dochází k doměření daně; **b)** při placení daní: 1. posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky, 2. zajištění daně, 3. exekuční; **c)** o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení. Daňové řízení se tedy rozpadá do několika etap, mezi něž mj. patří řízení nalézací – doměřovací, ve kterém byla stanovena žalobkyni daň za zdaňovací období říjen 2021 a v němž se nyní nacházíme. Je třeba upozornit, že mezi jednotlivými fázemi daňového řízení nelze volně přecházet a v tom kterém řízení namítat skutečnosti, které se vztahují k řízení jinému (typicky předchozímu).
21. Nejčastěji půjde o situace, kdy daňový subjekt v rámci exekučního řízení (řízení při placení daní) brojí proti nezákonnému stanovení daně v rámci řízení nalézacího. Avšak dle usnesení NSS č. j. 1 Afs 47/2004-75 z 24. 11. 2004 „[j]e-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi řízení (v řízení exekučním), pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod., navíc za podmínky, že stížnost tvrdí například, že exekuční titul neexistuje, zvolený způsob exekuce není zákonem připuštěn, že cena postižené věci je v nepoměru k výši pohledávky atp. Soud se ve fázi exekučního řízení nemůže zabývat skutečnostmi, které nastaly před vydáním

*vykonatelného výkazu nedoplatků, tedy v řízení vyměřovacím.*“ (obdobně např. rozsudek NSS č. j. 9 Afs 201/2016-31 z 13. 9. 2017).

22. Nyní přezkoumávané rozhodnutí bylo vydáno ve fázi nalézací – doměřovací. Neboť správce daně v rámci daňové exekuce nařizené na žalobkynin majetek prodal automobil, který byl v jejím vlastnictví, vznikla jí povinnost priznat daň z tohoto uskutečněného zdanitelného plnění (§ 108 odst. 1 ZDPH). Protože tak neučinila, daň jí byla doměřena. Výše uvedené judikатурní závěry lze přitom vztáhnout i na žalobkyninu věc. Soud si je vědom, že doměřená daň s exekučním řízením vedeným za žalobkyní do jisté míry souvisí, ale je třeba pamatovat, že nyní se v exekuční fázi již nenacházíme. Okruh žalobkyniných námitek tak může směřovat toliko ke skutečnosti, zda jí byla daň doměřena (stanovena) po právu, resp. zda byly splněny podmínky § 108 odst. 1 ZDPH, o něž se daňové orgány opírají. Proti okolnostem nastalým v rámci exekučního řízení úspěšně brojit nelze.
23. Soud opakuje, že dle § 108 odst. 1 ZDPH je žalobkyně jakožto plátce povinna priznat daň, pokud uskuteční zdanitelné plnění. Žalobkyně přitom nepochybně, že bylo v rámci daňové exekuce prodáno vozidlo, které správce daně při soupisu jejího majetku označil jako movitou věc v jejím vlastnictví. Rovněž ani nepochybně, že by výtěžek z prodeje vozidla nebyl vydražitelem uhrazen či že by správce daně nezaplatil daň plynoucí z tohoto výtěžku na žalobkynin daňový účet podle § 108 odst. 7 ZDPH. Ze spisového materiálu vyplývá, že na základě exekučního příkazu k prodeji movitých věcí z 19. 4. 2016 došlo k soupisu movitých věcí žalobkyně a k jejich zpeněžení. V rámci Oznámení o výsledku dražby z 11. 11. 2021 bylo žalobkyni sděleno, že sepsané vozidlo bylo 7. 10. 2021 v rámci dražby i zpeněжено a téhož dne nastalo uskutečnitelné zdanitelné plnění; částka odpovídající výtěžku 126 000 Kč, včetně DPH 21 868 Kč, byla uhrazena dražebníkovu (správci daně), přičemž správce daně odvede z výtěžku dražby na příslušný účet DPH 21 868 Kč. Lze říci, že o těchto skutečnostech mezi stranami není sporu. Avšak právě jen tyto skutečnosti mají vliv na to, zda byly naplněny podmínky § 108 odst. 1 ZDPH. Lze proto uzavřít, že zdanitelné plnění bylo uskutečнено, proto žalobkyně jako plátce byla zkrátka povinna z tohoto plnění priznat DPH. To však neučinila, proto jí správce daně tuto daň důvodně doměřil. Jako podklad pro své rozhodnutí využil mimo jiné i Potvrzení o úhradě nejvyššího podání u vydražené věci movité v daňové exekuci z 11. 10. 2021, ze kterého vyplývá, že žalobkynino vozidlo bylo zpeněжено 7. 10. 2021 při dražbě a celková částka 126 000 Kč byla uhrazena 8. 10. 2021.
24. Přestože byla žalobkyně oprávněna brojit proti napadenému rozhodnutí toliko co do skutečností týkajících se nalézacího (doměřovacího) řízení (což však neučinila), spatřuje soud za vhodné se alespoň rámcově vyjádřit k jejím námítkám, které směřují do exekučního řízení a jemu předcházejícího nalézacího řízení.
25. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu „[j]e-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.“ Žalobkyně nejprve uvádí, že exekuce vedená na její majetek byla nezákonná, neboť NSS shledal nezákonným zajišťovací příkaz z 19. 4. 2016. Dle soudu je nesporné, že zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou DPH za zdaňovací období leden 2015 byl 19. 4. 2016 vydán a tímto okamžikem byl i vykonatelný [tedy existoval podle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu exekuční titul]. Zároveň na základě tohoto zajišťovacího příkazu byl vydán exekuční příkaz k prodeji movitých věcí z 19. 4. 2016, čímž byla nařizována daňová exekuce (§ 178 odst. 1 daňového). Je rovněž pravdou, že NSS rozsudkem č. j. 2 Afs 389/2019-87 z 21. 12. 2021 mimo jiné právě tento zajišťovací příkaz zrušil.

26. K tomu soud předesílá, že daňové orgány ani později správní soudy nikdy neshledaly daňovou exekuci nezákonnou; to učinily toliko ve vztahu k zajišťovacímu příkazu. Sám NSS uvedl, resp. zavázal žalovaného, ať zastaví podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu řízení o zajištění daně (nikoliv exekuční řízení).
27. Stěžejní pro danou dílčí otázku je pak znění § 168 odst. 4 daňového řádu: *„Dojde-li k pravomocnému stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího pravomocného stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně.“* Na to navazuje § 169 daňového řádu, dle kterého *„[p]okud nebyla při vymáhání zahájeném na základě zajišťovacího příkazu zajištěná částka uhrazena do doby zániku účinnosti zajišťovacího příkazu z důvodu toho, že zajištěná daň se stala splatnou podle § 168 odst. 4 nebo 5, rozhodne správce daně, že vykonatelné rozhodnutí o stanovení daně se stává exekučním titulem namísto zajišťovacího příkazu a současně uvede vyšší nedoplatku, pro jehož úhradu má být vymáhání nadále prováděno. Účinky provedených exekučních úkonů zůstávají zachovány v rozsahu vymezeném novým exekučním titulem.“*
28. Nelze přehlédnout, že správce daně vydal 27. 3. 2018 dodatečný platební výměr na DPH za leden 2015, a žalobkynino odvolání proti němu zamítl žalovaný rozhodnutím z 1. 10. 2018 (v právní moci 3. 10. 2018). Právě tato doměřená daň byla zajištěna později zrušeným zajišťovacím příkazem z 19. 4. 2016. Zásadní je, že tímto dodatečným platebním výměrem za leden 2015 (resp. jeho právní mocí) se doměřená daňová povinnost podle § 168 odst. 4 daňového řádu stala splatnou. Správce daně proto v souladu s § 169 daňového řádu vydal 18. 2. 2019 rozhodnutí o tom, že exekučním titulem se namísto zajišťovacího příkazu z 19. 4. 2016 stal dodatečný platební výměr z 27. 3. 2018, a to ke dni pravomocného stanovení daně, tj. ke 3. 10. 2018. Počínaje tímto dnem se stal exekučním titulem dodatečný platební výměr. Zároveň je třeba pamatovat, že zajišťovací příkaz v okamžiku svého zrušení rozsudkem NSS neplnil funkci exekučního titulu, neboť již dříve pozbyl účinnosti z důvodu vydání dodatečného platebního výměru. Jelikož částka uvedená v zajišťovacím příkazu nebyla do té doby v exekuci uhrazena, byla exekuce nadále vedena na základě nového exekučního titulu – dodatečného platebního výměru. Zajišťovací exekuce, vedená na základě exekučního titulu později shledaného za nezákonný, tak přešla do daňové exekuce, která byla vedena na základě exekučního titulu, který nezákonným nikdy prohlášen nebyl, a která tedy byla provedena oprávněně. Ve vztahu k prodeji movité věci žalobkyně byla zajišťovací exekuce konzumována daňovou exekucí, proto i dražba movité věci konaná 7. 10. 2021 (tedy tři roky po změně exekučního titulu) byla oprávněná. Soud dodává, že sama žalobkyně si změny exekučního titulu musela být vědoma, neboť správce daně 18. 2. 2019 vydal ve smyslu § 169 daňového řádu již zmíněné rozhodnutí o změně exekučního titulu, v němž ji o výše uvedených skutečnostech informoval. Odvolání proti tomuto rozhodnutí posléze žalovaný rozhodnutím z 11. 11. 2019 zamítl.
29. Shodný závěr vyslovil také NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 253/2020-29 z 15. 6. 2021. Potvrdil totiž rozsudek zdejšího soudu č. j. 10 Af 10/2017-33 z 25. 6. 2020, který v bodě 28. uvedl, že *„[...] je mu z úřední činnosti známo, že Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 27.3.2019, č.j. 8 Af 12/2015-55 zrušil zajišťovací příkaz ze dne 27.11.2014 č.j. 6731794/14/2007-00540-108308. Tato skutečnost však nemá žádný vliv na posouzení této věci, neboť zajišťovací příkaz byl ke dni vydání rozhodnutí o změně exekučního titulu již neúčinným (srov. § 168 odst. 5 daňového řádu) a nelze jej považovat za rozhodnutí, na němž by bylo rozhodnutí o změně exekučního titulu přímo závislé; takovým rozhodnutím je v daném případě rozhodnutí*

*o stanovení daně, jehož existence – jak bylo uvedeno shora – zpochybněna nebyla. Poukaz žalobkyně (uplatněný při ústním jednání) na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14.9.2011, č.j. 9 AfS 28/2011-181, podle něhož je soud při přezkumu rozhodnutí vydaných v exekučním řízení povinen přiblížit ke skutečnostem zpochybňujícím existenci exekučního titulu, byť by nastaly až po ukončení exekučního řízení, tak není relevantní.“*

30. Další námitkou žalobkyně zpochybňuje své vlastnictví k vozidlu, jež podle jejího názoru vlastnil v době jeho prodeje D. Š. I tato námitka spadá dle soudu do fáze exekučního řízení, ve kterém navíc byla již vypořádána. Z protokolu o soupisu věci z 19. 4. 2016 vyplývá, že žalobkyně byla řádně poučena o možnosti podat proti protokolu námitky dle § 159 daňového řádu. Ze spisu nevyplývá, že tak učinila. Pokud však ano, měla být otázka vlastnictví předmětného vozidla předmětem takového řízení o námitkách, nikoliv předmětem nyní posuzovaného řízení. Kromě toho právě D. Š. podal návrh na vyloučení tohoto majetku z daňové exekuce podle § 179 daňového řádu, a tento návrh byl rozhodnutím správce daně z 15. 9. 2016 a posléze rozhodnutím žalovaného z 18. 4. 2017 zamítnut. Pokud žalobkyně namítá, že vozidlo převedla na základě platné kupní smlouvy z 20. 11. 2014 a o převodu svědčí rovněž dohoda o přistoupení k závazku či souhlas s postoupením pojistného plnění, je třeba dodat, že všemi těmito důkazy se žalovaný v rámci rozhodnutí o odvolání z 18. 4. 2017 zabýval a shledal je jako nevěrohodné, případně nedostatečné k prokázání převodu majetku. Naopak z náhledu do registru vozidel zjistil, že vlastníkem i provozovatelem předmětného vozidla byla v době zahájení exekuce i v době prodeje vozidla žalobkyně. Soudu nakonec není ani zřejmé, jak by se napadené rozhodnutí v tomto ohledu mohlo dotknout žalobkyniných práv. Jestliže by vozidlo v době dražby skutečně vlastnil pan Š., žalobkyně by *de facto* získala výhodu v tom, že by výtěžek (který by jí nepříslušel) hradil její daňové nedoplatky, na které je vedena exekuce. Jediný, kdo by byl zkrácen na svém právu, by byl pan Š., který však není v naší věci žalobcem a žalobkyně se za jeho práva brát nemůže. Ostatně pan Š. svého práva využil, když podal návrh podle § 179 daňového řádu, a proti rozhodnutí o něm mohl také podat správní žalobu. Z těchto důvodů soud shledal jako nadbytečné provádět důkazní návrhy, jimiž žalobkyně chtěla prokázat, že vozidlo vlastnil v době exekuce pan Š.
31. I další námitky žalobkyně jsou zcela mimoběžné s tímto řízením. Pokud uvádí, že se daňové orgány v průběhu daňového řízení odmítly zabývat jakýmkoliv návrhy na doplnění listin, důkazů či předvolání svědků, není soudu ani zřejmé, jaké konkrétní důkazy má žalobkyně na mysli. Pokud uvádí, že v rámci protokolu z 7. 4. 2016 navrhla několik důkazů, přesto se jimi daňové orgány nezabývaly, nezbyvá než uvést, že tyto důkazy se patrně netýkají zde řešeného nalézacího řízení, a ani předcházejícího exekučního řízení, neboť prvotní fáze exekuce byla zahájena až 19. 4. 2016. Pokud byly důkazy předloženy v rámci předcházejícího nalézacího řízení, měly námitky směřovat proti rozhodnutí o stanovení daně v rámci vydaného v tom řízení. Soudu ani není zřejmé, do jaké fáze námitky žalobkyně (neprovedení důkazů) směřují. V rámci tohoto doměřovacího řízení žalobkyně nevznesla žádné návrhy, kterými by se daňové orgány odmítly zabývat. Lze doplnit, že otázku vlastnického práva k automobilu, k níž se vztahovala řada důkazních návrhů, správce daně posoudil v rámci daňové exekuce. Při soudním jednání žalobkyně namítla, že nedostatky při vedení správního spisu spatřuje v tom, že neobsahuje podklady týkající se doměřovacího řízení pravomocně skončeného 3. 10. 2018 a následné daňové exekuce, zejména listiny prokazující vlastnictví vozidla v době jejího konání D. Š. Tyto listiny se v daňovém spisu skutečně nenacházejí. Z některých z nich, které soud provedl jako důkaz, žalovaný vycházel, ale tato okolnost nezpůsobuje nezákonnost jeho rozhodnutí, ostatně žalobkyně neuvedla, jak ji to zkrátilo na

jejích právech. Ostatní listiny, jejichž provedení jako důkazů soud zamítl, se netýkaly předmětu nynějšího řízení, jak již soud shora vyložil, a nebyly tedy pro rozhodnutí potřebné. Žalovaný tak nepochybil, když je ani přes námitky, které mu žalobkyně zaslala 29. 12. 2021, 19. 7. 2022 a 23. 10. 2022, do daňového spisu nevložil.

32. K poukazu žalobkyně na to, že jí žalovaný odmítl uznat odpočet DPH při pořízení vozidla, je třeba uvést, že prokázání uskutečnění zdanitelného plnění není odvislé od prokázání jeho dřívějšího přijetí. Uplatnění nároku na odpočet je spojeno s povinností prokázat oprávněnost tohoto nároku a nezávisle na tom je pak posuzována povinnost přiznat a odvést DPH z realizovaného (uskutečněného) plnění. Navíc v dané věci byl žalobkynin nárok na odpočet z titulu pořízení vozidla žalovaným později (poté, co jeho rozhodnutí zrušil zdejší soud rozsudkem č. j. 8 Af 19/2020-116 z 12. 10. 2022) „uznán“ rozhodnutím č. j. 19446/23/5300-22444-707622 ze 7. 6. 2023. I pokud by snad aplikace § 108 odst. 1 ZDPH byla odvislá od předchozího uznání nároku na odpočet z přijetí totožného plnění, byla by tato podmínka *de facto* splněna.
33. K žalobkyninu tvrzení, že správci daně již před zahájením daňového kontroly z 7. 4. 2016 věděl, že koneční příjemci z opatrnosti garantovali či uhradili možný budoucí daňový nedoplatek, a chybějící daň (potažmo účast žalobkyně na daňovém podvodu) tudíž neexistuje, je třeba konstatovat, že předmětem tohoto řízení je otázka nepřiznání DPH z titulu prodeje movitého majetku žalobkyně, nikoliv účast žalobkyně na daňovém podvodu. Žalobkyně zaměňuje jiná řízení vedená s její osobou s tímto, ale ta spolu nikterak nesouvisí. V rámci řízení vedených u Krajského soudu v Ostravě byla prověřována účast žalobkyně na daňovém podvodu, jenž nijak nesouvisel s prodejem nebo koupí předmětného automobilu. Ačkoliv Krajský soud v Ostravě mohl konstatovat, že žalovaný žalobkyninu účast na podvodu (potažmo chybějící daň) v daných případech neprokázal, na naši věc to nemá jakýkoliv vliv. Ve zde řešeném případě navíc nelze o chybějící dani ani uvažovat, neboť daň, kterou je žalobkyně povinna přiznat dle § 108 odst. 1 ZDPH, byla uhrazena vydražitelem a patrně odvedena správcem daně na daňový účet žalobkyně (srov. § 108 odst. 7 ZDPH). Správce daně postupem dle § 145 daňového nežadá po žalobkyni, aby daň uhradila opětovně, pouze ji vyzývá ke splnění povinnosti daň přiznat. Případná důvodnost vymáhání doměřené daně by pak byla otázkou pozdějšího řízení při placení daní. Žalovaný nad rámec uvedl, že daňové orgány žádnou jinou úhradu daně ve vztahu k prodeji vozidla neevidují. Z obsahu žaloby a repliky žalobkyně navíc soudu vyplývá, že náhradní úhradu chybějící daně a narušení daňové neutrality sama žalobkyně vztahuje k jiným řízením (v rámci nichž byl prověřován podvod), nikoliv k úhradě DPH za prodej automobilu.
34. Není možné se ztotožnit ani s tvrzením žalobkyně, že jí žalovaný nikdy neumožnil seznámit se s celým spisem. Toto tvrzení totiž není podloženo žádnými důkazy (například e-mailovými žádostmi o nahlížení do spisu apod.). Při soudním jednání žalobkyně tuto námitku vztáhla konkrétně k nahlížení do daňového spisu v původním nalézacím řízení, a své tvrzení chtěla prokázat žádostí o nahlížení do spisu z 5. 5. 2020. Tyto okolnosti se však opět netýkají nynějšího řízení a soud nemůže hodnotit správnost postupu daňových orgánů v jiných řízeních. Nakonec a nemůže být důvodný ni žalobkynin poukaz na nicotnost rozhodnutí. Dle § 105 odst. 2 daňového řádu je rozhodnutí nicotné, pokud a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný, b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Žalobkyně pak nicotnost dovozuje z toho, že rozhodnutí bylo vydáno na základě mylných, lživých nepravdivých a vykonstruovaných

tvrzení. Jak však soud vyložil výše, daň byla žalobkyni doměřena důvodně, nikoliv na základě mylných tvrzení.

35. Nakonec soud neshledal důvod pro to, aby řízení o žalobě přerušil, jak navrhla žalobkyně při soudním jednání. Žalobkyně totiž neoznačila žádné konkrétní soudní řízení (ať už spisovou značkou nebo vymezením jeho předmětu), jehož výsledek by mohl mít alespoň čistě hypoteticky vliv na rozhodnutí soudu v nynější věci ve smyslu § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. Jen pro úplnost tak soud dodává, že je mu z úřední činnosti známo, že řízení o žalobkynině žalobě proti dodatečnému platebnímu výměru za leden 2015, resp. proti rozhodnutí žalovaného z 1. 10. 2018 o žalobkynině odvolání proti tomuto výměru, bylo usnesením č. j. 5 Af 47/2018-131 z 19. 5. 2021 zastaveno pro nezaplacení soudního poplatku. Žalobu proti nevykloučení vozidla z exekuce pak D. Š. dle vyjádření žalovaného při jednání vůbec nepodal, a žalobkyně toto tvrzení nezpochybnila.

#### IV. Závěr a náklady řízení.

36. V dané věci byly splněny předpoklady § 108 odst. 1 ZDPH, neboť správce daně přistoupil v rámci daňové exekuce k dražbě vozidla, které bylo sepsáno jako součást žalobkynina majetku, a vydražitel částku za dražbu uhradil. Došlo tak k uskutečnění zdanitelného plnění, ze kterého je žalobkyně coby plátce povinna odvést DPH. Ačkoliv otázky, zda vozidlo bylo v době soupisu či dražby ve vlastnictví žalobkyně či zda exekuce vedená na její majetek byla zákonná, nespádají do této fáze (nalézacího) řízení, soud se příslušnými námitkami zabýval a nepovažuje je za důvodné. Otázka vlastnictví automobilu byla vyřešena již v rámci předcházejících řízení a sama exekuce nebyla vedena nezákonně, neboť byl zrušen toliko zajišťovací příkaz, který však v době dražby exekučním titulem již nebyl. Na danou věc nemá vliv ani oprávněnost žalobkynina nároku na odpočet z titulu pořízení předmětného vozidla či případné prokázání její účasti na podvodu DPH. Jelikož soud nepřisvědčil žádnému z žalobních bodů, zamítl žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
37. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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 je 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).

Praha 21. září 2023

**JUDr. Ing. Viera Horčicová**  
předsedkyně senátu