



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Petra Mikeše a Milana Podhrázkého v právní věci žalobkyně: **CZT, a. s.**, se sídlem Lísková 1513, Čáslav, zastoupená Mgr. Zbyškem Malíkem, advokátem se sídlem Střelecká 672/14, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Královehradecký kraj**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2018, čj. 228208/18/2701-80541-608353, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 12. 2022, čj. 31 Af 14/2018-277,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Dosavadní průběh řízení

[1] Nyní řešená věc se týká daňové exekuce, kterou vůči žalobkyni nařídil Finanční úřad pro Královehradecký kraj v záhlaví uvedeném rozhodnutím (exekučním příkazem). Učinil tak na základě vykonatelného výkazu nedoplatků, který byl sestaven ke dni 8. 2. 2018. V tomto výkazu jsou uvedeny platební výměry, kterými správce daně stanovil žalobkyni penále na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období únor až listopad 2006. Celkově měla žalobkyně uhradit nedoplatek ve výši 7 190 654 Kč.

[2] V průběhu daňového řízení, které předcházelo zahájení výše popsané daňové exekuce, vydal Finanční úřad pro Pardubický kraj dne 17. 5. 2013 platební výměry, kterými

žalobkyni stanovil penále za prodlení úhrady DPH za zdaňovací období únor až listopad 2006. Rozhodnutím z 15. 11. 2013, čj. 27647/13/5000-14306-711377 (dále jen „původní rozhodnutí OFŘ“), Odvolací finanční ředitelství (dále jen „OFŘ“) tyto platební výměry v odvolacím řízení potvrdilo. Žalobkyně se proti původnímu rozhodnutí OFŘ bránila žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích. V průběhu soudního přezkumu OFŘ rozhodnutím z 20. 3. 2014, čj. 5675/14/5000-14306-711377 (dále jen „rozhodnutí o uspokojení“), zrušilo platební výměry na penále a zastavilo řízení, čímž žalobkyni uspokojilo. Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích proto řízení o žalobě zastavil.

[3] Rozhodnutím z 23. 9. 2014, čj. 25249/14/7001-21200-010435, podle § 121 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nařídilo Generální finanční ředitelství přezkoumání původního rozhodnutí OFŘ ve znění rozhodnutí o uspokojení. Ministerstvo financí v odvolacím řízení rozhodnutím z 16. 4. 2015, čj. MF-5475/2015/3902-3, toto rozhodnutí Generálního finančního ředitelství potvrdilo.

[4] V přezkumném řízení OFŘ rozhodnutím z 21. 5. 2015, čj. 15720/15/5300-22443-711377 (dále jen „přezkumné rozhodnutí“), potvrdilo platební výměry na penále za zdaňovací období březen až listopad 2006 a změnilo platební výměr na daňové penále za zdaňovací období únor 2006. Generální finanční ředitelství rozhodnutím z 9. 12. 2015, čj. 140149/15/7100-20117-010435, toto přezkumné rozhodnutí v odvolacím řízení potvrdilo (po tomto rozhodnutí byl vydán napadený exekuční příkaz – bod [1] výše). Krajský soud v Brně rozsudkem z 21. 12. 2020, čj. 29 Af 18/2016-95, zamítl žalobu proti rozhodnutí Generálního finančního ředitelství. Následně Nejvyšší správní soud rozsudkem z 3. 3. 2023, čj. 8 Afs 60/2021-43, zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně a rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ve vztahu k výroku přezkumného rozhodnutí, který se týkal zdaňovacího období únor 2006.

[5] Žalobkyně podala proti shora označenému exekučnímu příkazu žalobu, kterou Krajský soud v Hradci Králové v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Krajský soud nejprve konstatoval, že daňová exekuce byla nařízena v souladu s § 178 odst. 1 daňového řádu, neboť obsahuje náležitosti podle § 176 odst. 1 a 2 daňového řádu. Krajský soud dále přezkoumal výkaz nedoplatků, načež jej shledal dostatečně určitým. Výkaz nedoplatků je exekučním titulem, ale zároveň interním dokladem, proti němuž nelze uplatnit opravné prostředky. Výkaz nedoplatků slouží k jejich sumarizaci a předání k vymáhání. Krajský soud dále uvedl, že nedoplatky byly ve výkazu řádně vyznačeny a vymezeny. Žalobkyně tedy mohla dohledat příslušná rozhodnutí a případně namítat, že některá z těchto rozhodnutí jí nebyla doručena.

[6] Krajský soud také odmítl názor žalobkyně, že by platební výměry na penále neexistovaly, neboť je vázán závěrem Krajského soudu v Brně z 21. 12. 2020, čj. 29 Af 18/2016-95, dle kterého lze platební výměry na penále vydané dne 17. 5. 2013 považovat za zákonné. Krajský soud posoudil jako opožděnou námitku o existenci přeplatku na spotřební dani a nad rámec toho pouze stručně konstatoval, že na zákonnost exekučního příkazu nemůže mít tvrzený přeplatek na jiné dani s ohledem na datum jeho vzniku jakýkoliv vliv. Krajský soud se také nezabýval námitkou týkající se žádosti o posečkání daně, neboť ta rovněž nemá vliv na probíhající řízení týkající se exekučního příkazu. Závěrem krajský soud

pokračování

vedl, že v tomto případě nevznikla překážka věci pravomocně rozhodnuté, jelikož ke změně platebních výměrů na penále došlo na základě nařízení přezkoumání rozhodnutí podle § 121 daňového řádu.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti v záhlaví označenému rozsudku krajského soudu kasační stížnost. V ní namítá existenci přeplatku na spotřební dani, který vznikl v důsledku zrušení dodatečných platebních výměrů na spotřební dani. Stěžovatelka připouští, že tento žalobní bod byl uplatněn opožděně. Zdůrazňuje však, že existují okolnosti, které by měly umožnit prolomení § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s., a tedy přezkum otázky uplatněné v tomto žalobním bodě. Tento přeplatek u jiného správce daně má zásadní vliv na výpočet výše penále na DPH.

[8] K tomu uvádí, že u celní správy byl k datu 22. 12. 2006 evidován přeplatek ve výši přesahující 86 tis. Kč a k datu 27. 3. 2007 dokonce přeplatek přesahující 34 milionů Kč. Šlo tedy o částky přesahující nedoplatek na DPH. Tyto částky měly být postupně k datu 22. 12. 2006 a k datu 27. 3. 2007 převedeny do výše nedoplatku evidovaného u správce daně. Takový postup by ovlivnil výpočet penále na DPH. Stěžovatelka odkazuje na rozsudek NSS z 21. 11. 2022, čj. 2 Afs 407/2020-32, který zdůrazňuje povinnost správce daně zjistit a vyžádat si vratitelný přeplatek na dani evidovaný u jiného správce daně, pokud to není spojeno s většími obtížemi. Stěžovatelka kritizuje postup správců daně, zejména v návaznosti na interní korespondenci mezi celní a finanční správou, která vedla k určení data vzniku přeplatku a jeho převodu na nedoplatek. Tento postup daňových orgánů je v rozporu s daňovým řádem a neposkytuje možnost obrany proti nesprávně vypočítanému penále.

[9] V doplnění kasační stížnosti z 17. 4. 2023 stěžovatelka uvádí, že část exekučního titulu, jejímž předmětem je penále na DPH za zdaňovací období únor 2006, neexistuje, neboť tato část byla zrušena rozsudkem NSS z 3. 3. 2023, čj. 8 Afs 60/2021-43. Tuto argumentaci dále zpřesňuje doplněním kasační stížnosti z 12. 9. 2023, ke kterému příkládá rozhodnutí z 18. 5. 2023, kterým Generální finanční ředitelství zrušilo platební výměr na penále za období únor 2006 a v této části řízení zastavilo.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a odkázal na svoji argumentaci uplatněnou v řízení o žalobě.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Kasační stížnost je nedůvodná.

Námítka existence přeplatku

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatelky o existenci jejího přeplatku na spotřební dani, ze kterého měl být uhrazen nedoplatek na DPH. Krajský soud tuto námitku posoudil jako opožděnou. Proti tomuto závěru stěžovatelka nebrojí, naopak se v kasační stížnosti s tímto závěrem výslovně ztotožňuje. Otázkou opožděnosti tohoto žalobního bodu se proto Nejvyšší správní soud nezabývá.

[13] Stěžovatelka však má zato, že existují důvody pro prolomení § 75 odst. 1 případně odst. 2 s. ř. s., tedy že otázka existence přeplatku na spotřební dani měla být posouzena. V tom se však mylí. Je sice přípustné rozšířit žalobu o nový žalobní bod i po uplynutí lhůty pro podání žaloby, to však jen za situace, kdy je povinností soudu přihlídnout ke skutečnostem či změnám právní úpravy, k nimž došlo až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí v průběhu žalobního řízení. Jde například o případy, kdy soud rozhoduje podle skutkového a právního stavu ke dni vydání svého rozhodnutí (například žaloby ve věcech mezinárodní ochrany) nebo případy, kdy ústavní normy a mezinárodněprávní závazky vyžadují, aby bylo prolomeno pravidlo upravené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Takové situace vyjmenovává například rozsudek NSS z 18. 8. 2022, čj. 7 Azs 147/2022-42, bod 16. Takový žalobní bod se však musí týkat skutečnosti či změny právní úpravy, která nastala po vydání rozhodnutí a o níž se žalobce nemohl dozvědět před uplynutím lhůty pro podání žaloby (KÜHN, Z., KOCOUREK, T. a kol. Soudní řád správní. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 019, 570 s.).

[14] Podstatou žalobního bodu týkajícího se existence přeplatku na spotřební dani je tvrzení, že tento přeplatek měl být převeden na nedoplatek na DPH z části již v roce 2006 a z části v roce 2007, a nikoli až k 21. 5. 2013. Včasný převedení přeplatku na spotřební dani by tedy dle stěžovatelky ovlivnilo výši penále, které je vymáháno napadeným platebním výměrem. Tento žalobní bod se však evidentně netýká skutečnosti, která nastala po vydání rozhodnutí a o níž se žalobce nemohl dozvědět před uplynutím lhůty pro podání žaloby. Nebyly tedy naplněny podmínky pro to, aby krajský soud připustil rozšíření žaloby o nový žalobní bod i po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Za této situace je pak irelevantní zabývat se otázkou, zda měl být přezkoumán podklad pro vydání napadeného rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s. ř. s., neboť takový postup je možný pouze v mezích řádně uplatněných žalobních bodů.

[15] Námitka není důvodná.

Námitka neexistence exekučního titulu

[16] Dále se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou stěžovatelky, že v důsledku rozsudku NSS z 3. 3. 2023, čj. 8 Afs 60/2021-43, respektive v důsledku rozhodnutí Generálního finančního ředitelství z 18. 5. 2023, zanikla část exekučního titulu, která se týkala zdaňovacího období únor 2006 (bod [9] tohoto rozsudku). Řízení týkající se tohoto období bylo zastaveno a je dána překážka věci již rozhodnuté, která znemožňuje vydání nového platebního výměru.

[17] Tato námitka je nepřípustná.

[18] Nejvyšší správní soud konstatuje, že tuto námitku stěžovatelka vznesla až v doplnění kasační stížnosti ze 17. 4. 2023, které bylo Nejvyššímu správní soudu doručeno dne 19. 4. 2023. Usnesením z 18. 1. 2023, čj. 8 Afs 5/2023-24, Nejvyšší správní soud podle § 106 odst. 3 s. ř. s. vyzval stěžovatelku k doplnění její kasační stížnosti z 11. 1. 2023. K tomuto doplnění jí v souladu s výše uvedeným ustanovením stanovil lhůtu 1 měsíce od doručení zmiňovaného usnesení. Jelikož zmiňované usnesení bylo stěžovatelce doručeno dne 23. 1. 2023, uplynula

pokračování

lhůta k doplnění její kasační stížnosti dne 23. 2. 2023, kdy také nastala koncentrace řízení, po které již stěžovatelka nemohla činit nové kasační námitky. Tuto námitku tedy stěžovatelka učinila pozdě, a také proto ji Nejvyšší správní soud považuje za nepřipustnou.

[19] Vedle toho nelze přehlédnout pravidlo plynoucí z § 109 odst. 5 s. ř. s., podle něhož *ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.* V posuzované věci se přitom nejedná o případ, kdy mezinárodněprávní závazky České republiky a práva jimi chráněná mají takový význam, že odůvodňují neaplikovat toto ustanovení, a to navíc jen za situace, kdy se nenabízí jiný způsob, jak by stěžovatelce mohla být poskytnuta účinná soudní ochrana (nález Ústavního soudu z 19. 5. 2020, sp. zn. III. ÚS 3997/19, bod 42). Aniž by bylo třeba se blíže zabývat dopadem daňové exekuce do práv stěžovatelky, je zcela zřejmé, že byl-li zrušen exekuční titul, odpadl ve smyslu § 181 odst. 2 písm. b) daňového řádu důvod exekuce. V takovém případě správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo z části zastaví. Proti rozhodnutí, kterým správce daně zamítne návrh na zastavení daňové exekuce, je pak žaloba přípustná.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Žalovanému, který měl ve věci úspěch, nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 28. března 2024

Jitka Zavřelová
předsedkyně senátu