



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

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA, ve věci

žalobce: **M. S.**  
X  
zastoupen JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem  
Wellnerova 1322/3C, Olomouc

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Zlínský kraj**  
třída Tomáše Bati 21, Zlín

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2023, č. j. 1754071/23/3312-50523-712292,

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 236 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

## Odůvodnění:

### I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2023, č. j. 1754071/23/3312-50523 712292, kterým byla zamítnuta jeho námitka proti vyrozumění o nesplnění podmínek pro odpuštění nedoplatku. Žalovaný ve vyrozumění uvedl, že daň z příjmů fyzických osob včetně daňového bonusu a penále byla pravomocně stanovena až dne 11. 10. 2022 (rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 10. 2022, č. j. 36281/22/5200-10423-71107) a podle § 143 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, byla splatná v náhradní lhůtě do 26. 10. 2022, tj. až po rozhodném dni (30. 9. 2022).

### II. Shrnutí procesního postoje žalobce

2. Žalobce namítá, že doměřená daň z příjmů fyzických osob je za rok 2016 a byla tedy splatná do 1. 4. 2017. Stejně tak, jako se např. úroky z prodlení počítají ode dne původní splatnosti daně, mělo by být takto pohlíženo i na možnost odpuštění příslušenství. Podle žalobce posuzuje žalovaný podmínky pro osvobození ryze formálně, aniž by zohlednil samotný účel zákona, tedy aby byly tzv. staré daňové dluhy v jistě uhrazeny, za současného odpuštění příslušenství. Cílem je úhrada daňových povinností, tedy zisk na straně státu, a dále ukončení mrhání státních prostředků na mnohdy nevýsledné a dlouho se táhnoucí exekuce.
3. Žalobce tak navrhuje napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním stanovisku setrval žalobce po celou dobu řízení před zdejší soudem.

### III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

4. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a setrává na svém právním názoru.
5. Žalovaný tedy se žalobou nesouhlasí a navrhuje ji jako nedůvodnou zamítnout. Na svém procesním stanovisku setrval během celého řízení před zdejší soudem.

### IV. Posouzení věci

6. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s. ř. s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).
7. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
8. Podle § 3 zákona č. 182/2023 Sb., o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů, se rozhodným nedoplatkem pro účely tohoto zákona rozumí nedoplatek na dani nebo na příslušenství daně fyzické osoby, který a) vznikl do rozhodného dne a b) je, popřípadě byl evidován u správce daně do rozhodného dne.
9. Podle § 5 odst. 2 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů je rozhodným dnem 30. září 2022.
10. Podle § 2 odst. 1 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů se při zániku určeného příslušenství daně odpuštěním a zániku některých nedoplatků na dani a na příslušenství daně postupuje podle daňového řádu, pokud tento zákon nestanoví jinak.

11. Podle § 153 odst. 1 daňového řádu je nedoplatek částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně.
12. Podle § 135 odst. 3 daňového řádu je daň splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.
13. Podle § 143 odst. 5 věty první daňového řádu je-li doměřená daň vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru.
14. Mezi stranami je sporné naplnění podmínek pro odpuštění nedoplatku (příslušenství daně) podle zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů.
15. Aby mohlo dojít k zániku nedoplatku odpuštěním, musí se jednat o tzv. rozhodný nedoplatek (§ 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů). Tím se pro účely tohoto zákona rozumí nedoplatek na dani nebo na příslušenství daně fyzické osoby, který vznikl do rozhodného dne, a současně je, popřípadě byl, do rozhodného dne evidován u správce daně.
16. Nedoplatek podle daňového řádu vzniká uplynutím dne splatnosti daně, pokud daň nebyla uhrazena. Mezi stranami je sporné, kdy nedoplatek v daném případě vznikl. Žalobce má za to, že dne 1. 4. 2017 (tzv. původní den splatnosti), žalovaný se domnívá, že dne 26. 10. 2022 (tzv. náhradní den splatnosti).
17. Žalobce svůj závěr opírá o komentářovou literaturu (NOVÁKOVÁ, Petra. § 153 [Nedoplatek]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 660.): *„S vymezením nedoplatku úzce souvisí okamžik splatnosti daně. Ten je stanoven jako poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení (§ 135 odst. 3). Původní splatnost daně může být rovněž posunuta na pozdější okamžik, zejména vlivem institutu posečkání. U daní z příjmů dochází k posunutí splatnosti daně rovněž v případě, že daňové přiznání za daňový subjekt zpracovává a podává daňový poradce či advokát. K dalšímu posunutí splatnosti dochází u dodatečného doměření daně správcem daně či díky podání dodatečného daňového tvrzení daňovým subjektem. Ačkoliv to zákon výslovně nestanoví, je „den splatnosti“ pro účely vzniku nedoplatku dnem „původní“ splatnosti daně, nikoliv náhradním dnem splatnosti. K tomuto závěru je nutno dospět s přihlédnutím k celkové logice daňového řádu (tak např. v § 252 odst. 2 daňový řád rozlišuje mezi „dnem splatnosti daně“ a „dnem náhradní splatnosti daně“; slovní spojení „splatnost daně“ je tak užíváno pro původní splatnost daně).“*
18. Pro existenci rozhodného nedoplatku podle § 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů, však není rozhodné jen to, zda nedoplatek vznikl do rozhodného dne, nýbrž i to, zda byl či je do rozhodného dne evidován správcem daně.
19. Byť by tedy soud dal za pravdu žalobci, že nedoplatek vznikl již v původní den splatnosti, nijak by to neovlivnilo závěr žalovaného, že se nejednalo o rozhodný nedoplatek podle § 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů.
20. Žalovaný totiž v napadeném rozhodnutí správně odkázal na důvodovou zprávu, podle níž: *„Jak pro navrhovaný zánik určeného příslušenství daně odpuštěním, tak pro zánik některých nedoplateků bude klíčový tzv. rozhodný den podle § 5 odst. 2, kdy uvedená opatření se budou vztahovat pouze na jistiny (rozhodné nedoplatky podle § 3). (...) Jde o nedoplatek, který vznikl do rozhodného dne podle § 5 odst. 2 (tj. nejpozději v tento rozhodný den). Jedná se o logickou*

*podmínku, která z předmětu zániku určeného příslušenství daně odpuštěním vylučuje příslušenství související s nedoplatky na jistinu vzniklé krátce před nabytím účinnosti zákona, resp. krátce před datem, které bude počátkem doby pro realizaci projektu. Tím se předejde riziku spekulativního chování dlužníků, kteří by mohli při vidině brzké realizace navržené právní úpravy setrvávat v prodlení s placením svých nově vznikajících daňových dluhů s tím, že jim postačí tyto dluhy splatit na konci rozhodného období. Současně platí, že nedoplatek v souladu s jeho definicí v § 153 odst. 1 daňového řádu, vzniká uplynutím dne splatnosti daně, pokud tato nebyla uhrazena. Pokud má daň stanoven náhradní den splatnosti (typicky v souvislosti s doměřením daně či změnou původního stanovení daně cestou opravných nebo dozorčích prostředků či soudního přezkumu), vzniká nedoplatek marným uplynutím tohoto náhradního dne splatnosti. Jinými slovy, nedoplatek v případě daně, jejíž původní den splatnosti sice spadá do období do rozhodného dne, avšak náhradní den splatnosti do období po tomto dni, tedy nevznikl do rozhodného dne a nemůže se stát rozhodným nedoplatkem pro účely navrhovaného zákona. V zájmu právní jistoty a s ohledem na existenci různých teoretických názorů ohledně přesného okamžiku vzniku nedoplatku v případě stanovení náhradního dne splatnosti je v navrženém § 3 explicitně stanoveno, že se pro naplnění definice rozhodného nedoplatku současně musí jednat o nedoplatek, který je, popřípadě byl evidován u správce daně do rozhodného dne (viz dále). Pokud by byl zaevidován později, nebude se již jednat o rozhodný nedoplatek, a to ani v případě, pokud je takový nedoplatek předepsán do evidence daní s původním dnem splatnosti pro účely úročení (srov. § 252 odst. 2 písm. a) daňového řádu).“*

21. Z výše uvedeného tak vyplývá, že důvodová zpráva citovaná žalovaným v napadeném rozhodnutí výslovně řeší situaci, která nastala v posuzované věci, tj. doměření daně cestou opravných prostředků. Úmysl zákonodárce je tedy zřejmý.
22. Zdejší soud se s důvodovou zprávou (a žalovaným) ztotožňuje. Rozhodným nedoplatkem podle § 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů je takový nedoplatek, který vznikl do rozhodného dne, a současně je, popřípadě byl, do rozhodného dne evidován u správce daně.
23. Podle žalobce byl nedoplatek evidován ode dne stanovení daně platebním výměrem (tj. ode dne 15.12.2021), tím žalobce opravil žalobní argumentaci, kde evidenci nedoplatku vztahoval k daňové kontrole.
24. Žalovaný má za to, že byl evidován až po uplynutí náhradního dne splatnosti (tj. ode dne 26.10.2022).
25. Podle § 149 odst. 1 daňového řádu vede správce daně evidenci daní, kde zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývající přeplatky, nedoplatky a případné převody. Tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech.
26. V daném případě je z výpisu předloženého žalovaným zřejmé, že k zaevidování nedoplatku došlo až po jeho pravomocném stanovení, tedy až po uplynutí náhradního dne splatnosti (26. 10. 2022). Takový postup plně koresponduje s úmyslem zákonodárce, neboť důvodová zpráva výslovně uvádí, že v takových případech má k evidenci nedoplatku dojít až po uplynutí náhradního dne splatnosti. Byť by tedy i před tímto datem byla neuhrazená částka daňovým nedoplatkem, nejednalo by se o rozhodný nedoplatek ve smyslu § 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů, neboť tento nedoplatek správce daně neevidoval. Napadené rozhodnutí je tak v souladu se zákonem.

27. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti; žalobu tak jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

#### V. Náklady řízení

28. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to náleží procesně úspěšnému žalovanému. Tomu vznikly náklady na cestovné ze Zlína do Brna a zpět na jednání soudu ve výši 2x 118 Kč, celkem tedy 236 Kč. Soud proto uložil žalobci povinnost zaplatit tuto částku žalovanému ve stanovené lhůtě.

#### 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.

Brno dne 24.10.2024

Petr Šebek v. r.  
předseda senátu