



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **GREGOCAR, s.r.o.**, se sídlem Vlkošská 279, Vracov, zast. JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., se sídlem Pivovarská 58/8, Vyškov, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 11. 2021, č. j. 4464271/21/3010-00540-711474, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 26. 11. 2024, č. j. 29 Af 20/2022-60,

**t a k t o :**

Usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 26. 11. 2024, č. j. 29 Af 20/2022-60, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyně podala námitky podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), proti vyrozumění žalovaného o výši nedoplatku ze dne 8. 9. 2021, č. j. 3920203/21/3010-00540-711474. V námitkách konkrétně brojila proti nepřiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně za dobu nezákonně vedené daňové exekuce a jeho nepředeptání do daňové evidence a proti chybné evidenci konkrétních plateb a pohledávek. K chybné evidenci plateb mělo dojít tím, že žalovaný měl na daňovém účtu žalobkyně nesprávně evidovat platby, které za žalobkyni učinil třetí subjekt. K chybné evidenci pohledávek žalobkyně namítla, že v daňové informační schránce nenalezla některé pohledávky tvrzené žalovaným.

[2] Tyto námitky žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl. K námitce týkající se nepřiznání a nepředeptání úroku uvedl, že úrok byl žalobkyni přiznán rozhodnutím, proti němuž žalobkyně neuplatnila žádný opravný prostředek, a následně byl použit na úhradu nedoplatku na DPH, o čemž byla žalobkyně rovněž vyrozuměna rozhodnutím. K námitkám týkajícím se nesprávné evidence plateb žalovaný uvedl, že při evidenci daně postupuje správce daně podle § 152 a § 164 daňového řádu. Daňový subjekt, resp. třetí osoba, může pouze uvést, na kterou daň je platba určena, ale nemůže určit, který konkrétní

nedoplatek má být platbou uhrazen, neboť pořadí úhrady nedoplatků závazně stanovuje daňový řád. Následně žalovaný podrobně vyložil, na zapravení kterých nedoplatků jednotlivé platby použil. K námitce neznámých daňových pohledávek žalovaný vysvětlil, o jaké konkrétní daňové povinnosti se jedná.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který ji v záhlaví uvedeném usnesením odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Poukázal na rozdíly mezi vyrozuměním o výši nedoplatku podle nynějšího daňového řádu a výzvou podle § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Uvedl, že vyrozumění o výši nedoplatku není úkonem, kterým by žalobkyni byla založena, měněna, rušena nebo závazně určena práva či povinnosti, nejedná se proto o rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. Žaloba proti vyrozumění, stejně jako proti námitkám proti takovému vyrozumění, je proto nepřipustná ve smyslu § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., což vyplývá rovněž z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále také „NSS“) ze dne 20. 7. 2022, č. j. 10 Afs 128/2022-37.

## II. Obsah kasační stížnosti žalovaného a navazujících podání

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla usnesení krajského soudu kasační stížností, v níž navrhla jeho zrušení z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Namítla, že krajský soud mechanicky přejal závěry judikatury, aniž by se zabýval podstatou sporu. Žalobkyně sice brojila žalobou proti vyrozumění o výši nedoplatku, její námitky však směřovaly proti úkonům správce daně při placení daní, o kterých se dozvěděla z vyrozumění o výši nedoplatku. Nerozporovala tudíž výši doměřené daně a nesnažila se domoci přezkumu pravomocných rozhodnutí o stanovení daně. Pokud by výši nedoplatku stěžovatelka zjistila při nahlížení do evidence daní, žaloba by byla přípustná. Výluka ze soudního přezkumu by proto v tomto případě vedla k formalistické výluce obrany proti chybné evidenci daní. Rozsah námitek šel nadto nad rámec vyrozumění o výši nedoplatku. Rozhodnutí krajského soudu je rovněž nepřezkoumatelné, neboť krajský soud náležitě nevysvětlil rozdíly mezi úpravou výzvy podle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a úpravou vyrozumění o výši nedoplatků podle daňového řádu.

[6] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a judikatury NSS.

## III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Posoudil ji v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[8] Kasační stížnost je důvodná.

[9] Dle konstantní judikatury NSS lze kasační stížnost proti usnesení o odmítnutí návrhu podat pouze z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Tento důvod je ve

pokračování

vztahu k důvodům podle písm. a) až d) tohoto ustanovení důvodem speciálním. NSS se tak může zabývat pouze tím, zda byla žaloba odmítnuta důvodně. Nedochází tedy k přezkumu námitek směřujících do merita původní věci (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 6. 2023, č. j. 2 As 108/2022-31).

[10] NSS neshledal důvodnou námitku nepřezkoumatelnosti napadeného usnesení. Z odůvodnění napadeného usnesení zřetelně vyplývá, proč krajský soud nepovažoval vyrozumění o výši nedoplatku za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. a že vycházel primárně z rozsudku NSS č. j. 10 Afs 128/2022-37.

[11] S úvahami krajského soudu se však NSS nemůže ztotožnit. Krajský soud sice vyšel ze závěrů rozsudku NSS č. j. 10 Afs 128/2022-37, podle něž *„tam, kde o zásahu do práv žalobce nelze hovořit, nemá ani místo žaloba proti rozhodnutí, neboť žalobou napadený úkon není vůbec rozhodnutím ve smyslu legislativní zkratky § 65 odst. 1 s. ř. s. A právě takovým případem je též vyrozumění o výši nedoplatku podle § 153 odst. 3 daňového řádu. Takovéto vyrozumění samo o sobě žádná práva ani povinnosti nezakládá, nemění, neruší ani závazně neurčuje. To se přece stalo již dříve, typicky ve fázi vyměření daně – a právě tam mohl stěžovatel uplatnit veškeré své pochybnosti ohledně daňové povinnosti. V každém případě platí, že ať již své argumenty proti doměření daně stěžovatel řádně uplatnil či nikoli, rozhodně to neznámá, že obrana proti již pravomocně stanovené daňové povinnosti se mu znovu otevírá ve fázi nyníjší, v reakci na čistě informativní vyrozumění o výši nedoplatku“.*

[12] Aplikace těchto závěrů má však své limity, což NSS vyložil ve svém pozdějším rozsudku ze dne 19. 7. 2023, č. j. 9 Afs 86/2023-37. V něm konkrétně uvedl, že vyrozumění o výši nedoplatků skutečně není rozhodnutím přezkoumatelným ve správním soudnictví ve smyslu § 65 s. ř. s. Daňový subjekt nicméně podle ustálené judikatury může ve správním soudnictví brojit proti chybné evidenci daní, která může představovat nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. Konstatoval, že rovněž *„[c]hybná evidence daní zjištěná subjektem na základě vyrozumění o výši nedoplatku může představovat nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. [...] Povaha vyrozumění o výši nedoplatku a potvrzení o stavu osobního daňového účtu je stejná. Obě mají zajistit informovanost daňového subjektu a nejde o žalobou napadnutelná rozhodnutí. Obě vycházejí ze stejné evidence daní a daňového účtu. Rozdíl spočívá pouze v tom, že potvrzení o stavu osobního daňového účtu vydává správce daně na žádost, zatímco vyrozumění o výši nedoplatku činí správce daně z vlastní iniciativy. Tato odlišnost není pro věc rozhodná a výše uvedená judikatura se tak v posuzované věci plně uplatní.“* Z uvedeného vyplývá, že je nezbytné nejdříve posoudit, jaká byla povaha námitek proti vyrozumění o výši nedoplatku, a teprve na základě tohoto posouzení zvolit způsob, jak s žalobou procesně naložit.

[13] Zatímco ve věci řešené v rozsudku č. j. 10 Afs 128/2022-37 žádná z námitek nezpochybňovala evidenci daní jako takovou, ve věci řešené v rozsudku č. j. 9 Afs 86/2023-37 taková námitka byla. NSS v něm proto uzavřel, že *„[j]estliže městský soud odmítl žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., aniž se zabýval tím, zda s ohledem na podstatu některých žalobních tvrzení není možné využít jiného žalobního typu, odepřel stěžovateli přístup k soudu (viz body 53 až 63 nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 2398/18). O tom, že je na místě využít jiného žalobního typu, měl stěžovatele poučit a vyzvat jej podle § 36 odst. 1 s. ř. s. k podání návrhu na připuštění změny návrhu. Protože nesplnění této výzvy může mít za následek odmítnutí návrhu, o čemž musí být*

*účastník poučen, musí mít taková výzva formu usnesení (rozsudek NSS z 19. 11. 2020, č. j. 8 As 34/2020-100). Žalobu by městský soud mohl odmítnout až v situaci, kdy by stěžovatel na tuto výzvu nereagoval či trval na původním návrhu.“*

[14] V nyní projednávané věci se jedná v zásadě o totožnou situaci. Stěžovatelčiny námitky proti vyrozumění o výši nedoplatku jsou téměř bezezbytku námitkami proti evidenci daní; výjimkou je požadavek na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně za celou dobu od zahájení nezákonné exekuce a námitka vedení nezákonné exekuce. Krajský soud měl proto v souladu s judikaturou Ústavního soudu citovanou v rozsudku č. j. 9 Afs 86/2023-37 stěžovatelku poučit o možnosti využití jiného žalobního typu a vyzvat ji podle § 36 odst. 1 s. ř. s. k podání příslušného návrhu. Vzhledem k tomu, že tak neučinil, NSS nezbylo než napadené usnesení zrušit a věc krajskému soudu vrátit k dalšímu řízení.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[15] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil usnesení krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dle § 110 odst. 4 s. ř. s. je krajský soud vázán právním názorem uvedeným v tomto rozsudku.

[16] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí, jak je stanoveno v § 110 odst. 3 s. ř. s.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. března 2025

JUDr. Pavel Molek  
předseda senátu