



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Martina Lachmanna a soudců Martina Bobáka a Jana Ferfeckého ve věci

žalobkyně: **POKLIET s.r.o.**, IČO 05848997
sídlem Karlovo náměstí 290/16, 120 00 Praha 2
zastoupené advokátem JUDr. Pavlem Kačírkem
sídlem Zenklova 66/230, 182 00 Praha 8

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 20. 12. 2021, čj. 48429/21/5100-41455-711539

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a napadené rozhodnutí

1. V této věci soud rozhoduje podruhé. Jeho rozsudek z 20. 11. 2023, čj. 14 Af 1/2022-32 (**první rozsudek**), zrušil Nejvyšší správní soud (NSS) rozsudkem z 28. 11. 2024, čj. 8 Afs 269/2023-34.
2. Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

3. Zajišťovacími příkazy z 15. 3. 2021 Finanční úřad pro hlavní město Prahu (**správce daně**) uložil žalobkyni, aby složením jistoty v celkové výši 488 528 Kč zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (**DPH**) za zdaňovací období prvního a třetího čtvrtletí roku 2020.
4. Žalobkyně proti těmto zajišťovacím příkazům podala odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutím z 5. 5. 2021. Žalobu proti tomuto rozhodnutí zamítl Městský soud v Praze rozsudkem z 30. 3. 2022, čj. 10 Af 10/2021-97. NSS pak zamítl navazující kasační stížnost rozsudkem z 30. 8. 2023, čj. 2 Afs 91/2022-55. Zajišťovací příkazy *nejsou* předmětem nyní projednávané věci.
5. Téhož dne jako zajišťovací příkazy, tzn. 15. 3. 2021, vydal správce daně k vymožení nedoplatku ve výši 488 528 Kč dva exekuční příkazy na částky 143 405 Kč a 345 123 Kč. Proti exekučním příkazům podala žalobkyně dvě samostatná podání z 7. 4. 2021 označená jako „*Námítky dle ustanovení § 159 daňového řádu proti úkonům správce daně při placení, tj. proti způsobu placení vyplývajících z vydaných exekučních příkazů*“ (**podání z 7. 4. 2021**). Správce daně obě obsahově shodná podání posoudil jednak jako námítky proti exekučním příkazům podle § 159 daňového řádu, jednak jako žádost o povolení posečkání úhrady daně (**žádost o posečkání**) podle § 156 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (**daňový řád**). V závěru těchto podání (část IV body 12 a 13) totiž žalobkyně uvedla také požadavek, aby ji správce daně stanovil přiměřené splátky.
6. Námítky proti oběma exekučním příkazům správce daně zamítl rozhodnutím z 7. 5. 2021. Rozhodnutí o námítkách *není* předmětem nyní projednávané věci.
7. Rozhodnutím o posečkání z 6. 5. 2021 správce daně zamítl žádost žalobkyně o posečkání úhrady daně (**rozhodnutí o posečkání z 6. 5. 2021**). Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, v němž namítla, že její podání z 7. 4. 2021 neměla být posouzena jako žádosti o posečkání. Žalovaný pak rozhodnutím specifikovaným v záhlaví její odvolání zamítl (**napadené rozhodnutí**).

II. Žaloba a vyjádření žalovaného

8. Žalobkyně před soudem namítla, že správce daně ve svém rozhodnutí o posečkání z 6. 5. 2021 vadně a zmatečně vyhodnotil její podání prokazatelně učiněná a označená jako „*Námítka dle § 159 daňového řádu proti úkonům správce daně*“. Tato podání posoudil jako žádosti o posečkání úhrady daně. Dle žalobkyně se tak žalovaný vyhnul reakci na jednotlivé námítky co do nepřiměřenosti postupu správce daně vymezenému exekučními příkazy. Absence jakékoli reakce správce daně na tyto námítky činí rozhodnutí správce daně z 6. 5. 2021 zcela nepřezkoumatelným.
9. Námítkami dle § 159 daňového řádu žalobkyně navrhla primárně zrušení exekučních příkazů coby základních titulů závazků vůči správci daně a případné „rozsplátkování“ jistoty vyplývající ze zajišťovacích příkazů pak navrhla až jako navazující postup.
10. Žalovaný k odvolací námítce ohledně absence vypořádání námítek dle § 159 daňového řádu pouze odkázal na další rozhodnutí dalšího z útvarů správce daně z 7. 5. 2021, tedy vydané den poté, kdy bylo vydáno prvostupňové rozhodnutí. Tímto rozhodnutím správce daně námítky bez dalšího zamítl. Žalobkyně uvedla, že je nepřipustné, aby žalovaný pouze odkázal na závěry jiného rozhodnutí, vydaného navíc následujícího dne.
11. Žádost o posečkání úhrady daně nebo její rozložení na splátky podléhá úhradě správního poplatku. Pokud by tedy správce daně skutečně uvažoval o tom, že bude rozhodovat o podání v režimu § 156 daňového řádu, pak by žalobkyni vyzval k jeho uhrazení.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

12. Žalovaný ve vyjádření z 2. 3. 2022 navrhl, aby soud žalobu zamítl. K námitce stran neuhrazení správního poplatku žalovaný uvedl, že správní poplatek byl prominut s ohledem na rozhodnutí Ministerstva financí čj. MF-34159/2020/3901-2. Podání, jejichž část správce daně posoudil jako žádosti o posečkání úhrady daně, byla správci daně doručena dne 7. 4. 2021, tj. v rozmezí mezi 1. 1. 2021 a 16. 8. 2021.

III. První rozsudek, rozsudek 8 Afs 269/2023 a další řízení

13. Prvním rozsudkem soud napadené rozhodnutí zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. Předně, dospěl k závěru, že správce daně nepostupoval svévolně a zmatečně, pokud podání z 7. 4. 2021 vyřídil i jako žádost o posečkání (srov. rozsudek NSS z 31. 7. 2015, čj. 8 Afs 22/2015-37, *EnerSun*; viz § 70 odst. 2 daňového řádu). Text podání žalobkyně v části IV bodech 12 a 13 podle soudu nevyklučoval takový postup.
14. Dle soudu pak jiná situace nastala poté, co žalobkyně v odvolání proti rozhodnutí o posečkání jednoznačně uvedla, že podání z 7. 4. 2021 nezamýšlela jako žádosti o posečkání, o které by měl správce daně rozhodovat podle § 156 odst. 1 daňového řádu. Za takové situace bylo na žalovaném, aby si vyjasnil, čeho se žalobkyně podáními z 7. 4. 2021 domáhala, tedy aby postavil najisto, zda žalobkyně žádala o posečkání (povolení úhrady částek uvedených v zajišťovacích příkazech ve splátkách), nebo jaký jiný postup citovaným textem navrhovala. Soud rovněž uvedl, že v rámci odvolacího řízení není ani vyloučeno zpětvzetí takové žádosti. Jelikož žalovaný v rámci odvolacího řízení nezjistil vůli žalobkyně ohledně dané otázky dostatečně určitě, zatížil řízení vadou, která může mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Žalovaného pak soud zavázal, aby v dalším řízení znovu rozhodl poté, co postaví najisto, k čemu směřuje vůle žalobkyně. Zbylé žalobní námitky shledal nedůvodnými.
15. Ke kasační stížnosti žalovaného NSS rozsudkem 8 Afs 269/2023 zrušil první rozsudek a věc vrátil soudu k dalšímu řízení. Zejména uvedl, že soud pochybil, pokud konstatoval, že žalovaný měl v návaznosti na odvolání žalobkyně zjišťovat vůli žalobkyně vyjevenou v jejích podáních z 7. 4. 2021. Pro posouzení skutečného obsahu podání je rozhodující projev vůle v něm obsažený, nikoli samotná vůle, kterou daňový subjekt zamýšlel vyjádřit tímto podáním, avšak objektivně, navenek, tak neučinil.
16. Soud pak vyzval strany, aby se vyjádřily k právnímu a skutkovému stavu věci po vydání rozsudku 8 Afs 269/2023.
17. Žalobkyně ve vyjádření z 2. 1. 2025 opětovně navrhla, aby soud zrušil napadené rozhodnutí. Dle ní rozhodnutí daňových orgánů v této věci vzešla z nepřípustné iniciativy správce daně. Žalobkyně nepodala žádosti o posečkání, proto daňové orgány o nich neměly ani rozhodovat. Domnívá se, že vznesla námitky jen proti exekučním příkazům, a pouze pro případ, že by těmto námitkám bylo vyhověno, navrhla případné navazující postupy spočívající v rozsplátkování daňových závazků. Pokud daňové orgány nezrušily exekuční příkazy, eventuální navazující návrh žalobkyně na posečkání s úhradou daně se stal bezpředmětným. Žalobkyně nesouhlasí jak se závěry prvního rozsudku, tak se závěry rozsudku 8 Afs 269/2023.
18. Dle žalovaného by soud tentokrát měl žalobu zamítnout.

IV. Posouzení věci

19. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje nezbytné formální náležitosti na ni kladené. Jak uvedl již NSS, žalobkyně byla v této věci aktivně procesně legitimována (rozsudek 8 Afs 269/2023, část III.A). Soud následně znovu přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.)). O žalobě rozhodl bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

20. Nyní soud rozhoduje o žalobě podruhé. Žalobkyně ve vyjádření z 2. 1. 2025 (zejm. bod 21 a násl.) tvrdošíjně polemizovala se závěry prvního rozsudku a rozsudku NSS. Tato polemika je ovšem marná. Při opětovném hodnocení žalobních bodů, které soud v prvním rozsudku shledal nedůvodnými, a jimiž se NSS v rozsudku 8 Afs 269/2023 věcně nezabýval, soud nemohl jinak než *bez dalšího* vycházet z již vyslovených závěrů (zejm. body 18 až 25 a první dvě věty bodu 26 prvního rozsudku; to samé platí o bodech 28 a 29 prvního rozsudku, na které žalobkyni v podrobnostech odkazuje). K parametrům předvídatelnosti opětovného soudního přezkumu soud odkazuje žalobkyni na rozsudek NSS z 20. 5. 2024, čj. 9 As 66/2023-72, *JRD Hlubočepy*, body 22 a násl., či na usnesení rozšířeného senátu NSS z 23. 2. 2022, čj. 1 Azs 16/2021-50, č. 4321/2022 Sb. NSS, např. bod 39.
21. Jde-li pak o právní názor NSS, při opětovném posouzení žaloby je jím soud přísně vázán (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Pokud v mezích nedojde k relevantní změně právní úpravy ani rozhodných skutečností, tj. výchozích předpokladů k tomu, aby soud mohl vůbec uvažovat o revidování či přehodnocení dílčích závěrů prvního rozsudku či rozsudku NSS, nemůže soud nerespektovat závěry NSS v téže věci. Jinak by NSS přímo vybízel ke zrušení jeho dalšího rozsudku v té samé věci. Princip kasační závaznosti právního názoru instančně nadřízeného soudu je procesním odrazem hierarchického uspořádání soudní soustavy. Takové uspořádání přitom není samoučelné, smyslem zachování kasační závaznosti je jednak rychlost a hospodárnost výkonu soudnictví, jednak právní jistota účastníků soudního řízení a z ní vyplývající důvěryhodnost rozhodovací činnosti soudů (rozsudek NSS z 12. 4. 2017, čj. 1 As 74/2017-28, bod 22). Oprávnění soudu vyššího stupně dávat soudu nižšího stupně závazné pokyny vyplývá z instanční koncepce soudního řízení (např. nález Ústavního soudu z 20. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 615/01).
22. Ve shora označených částech závěrů tedy soud musel vycházet jak z prvního rozsudku, tak z rozsudku 8 Afs 269/2023. Stále tedy platí, že při rozhodování o podáních žalobkyně z 7. 4. 2021 správce daně nepostupoval svévolně a zmatečně, pokud je vyřídil jednak jako námitky proti exekučním příkazům (z toho vzešlo rozhodnutí z 7. 5. 2021) a jednak jako žádosti o posečkání s úhradou, resp. o rozložení úhrady dlužných částek na splátky (rozhodnutí o posečkání z 6. 5. 2021). Výslovné znění podání žalobkyně nejen tento postup nevyklučuje, ale také výslovně předpokládá.
23. Žalobkyně v námitkách z 7. 4. 2021 uvedla následující:
- Daňový subjekt s ohledem na výše uvedené navrhuje, aby správce daně [exekuční příkazy] zrušil a aby k úhradě nedoplatku plynoucího ze zajišťovacího příkazu vydaného téhož dne, stanovil daňovému subjektu přiměřené splátky, které umožní další existenci daňového subjektu coby podnikatelského subjektu a rovněž coby plátce daní, k nimž je u správce daně registrován. Pro případ, že by správce daně byl ochoten výši splátek či jiný způsob garance úhrady nedoplatků vymezených odkazovaným zajišťovacím příkazem sjednat s daňovým subjektem, daňový subjekt potvrzuje, že je k takovému jednání připraven, a to zcela dle dispozic správce daně.
24. Takto vyjádřené vůli žalobkyně správce daně porozuměl správně, neboť byla explicitní. Podání nepřipouštěla jiný výklad. Žalobkyně podala jak námitky proti exekučnímu příkazu, tak požádala o posečkání úhrady daně. Soud nesouhlasí s tím, že by šlo o „*jakési*“ alternativní či na sebe navazující návrhy, jak složitě dovozovala žalobkyně např. ve vyjádření z 2. 1. 2025. Pokud žalobkyně do svých podání obsáhla jasný návrh, správce daně ji neměl ani nemohl vyzývat k odstranění nejasností či upřesnění návrhů. Proto jsou nedůvodné veškeré výtky, v nichž žalobkyně namítla, že správce daně měl za ní domýšlet či dotvářet její vůli podat žádost o posečkání či „při podání opravného prostředku“ nahradit iniciativu, která příslušela Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

výlučně jí. Naopak, pokud by správce daně o takhle projevené vůli nijak nerozhodl, vystavil by se riziku, které by mu v naprosté většině případů hrozilo, a to úspěšné ochraně proti jeho nečinnosti. Jak vysvětlil NSS v bodě 31 rozsudku 8 Afs 269/2023, postupem dle § 70 odst. 2 daňového řádu pak nelze ani napravovat omyl podatele, který navenek učinil jiný procesní úkon, než jaký ve skutečnosti zamýšlel (srov. také rozsudek 8 Afs 22/2015, *EnerSun*, bod 14). Lichým je argument, že daňové orgány použily § 70 odst. 2 v neprospěch žalobkyně.

25. Správce daně tedy nepochybil, pokud o částech podání z 7. 4. 2021 rozhodl zamítavým rozhodnutím o posečkání daně z 6. 5. 2021, které nadto musel vydat ve lhůtě 30 dnů. V odůvodnění tohoto rozhodnutí pak s odkazem na metodický pokyn Generálního finančního ředitelství z 8. 4. 2015, čj. 11213/15/7100-40126-011550, uvedl, že nelze posečkat s úhradou daně uloženou zajišťovacím příkazem na zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň.
26. Tento správný závěr správce daně nemohla žalobkyně zvrátit ani v odvolání. NSS v bodě 34 rozsudku 8 Afs 269/2023 zkritizoval zdejší soud za to, že v prvním rozsudku takovou možnost dovodil. Nyní, při opětovném posouzení žaloby, tedy soud konstatuje, že žalobkyně nemohla následně „modifikovat“ vůli požádat o posečkání s úhradou daně, kterou projevila v podání z 7. 4. 2021. Nemohla ani dosáhnout toho, že by žalovaný měl zpětně vyjasnit, zda skutečně žádala o posečkání daně. *„Předmětem odvolacího řízení měl být a byl „toliko“ přezkum správnosti a zákonnosti postupu správce daně při posouzení podání z 7. 4. 2021. Nikoli dodatečné vyjasňování, čeho se žalobkyně uvedenými podáními domáhala, resp. zamýšlela domáhat“* (rozsudek 8 Afs 269/2023, bod 35).
27. Vzdor tomu, že žalobkyně posléze tvrdila, že po správci daně požadovala pouze to, aby rozhodl o námitkách proti exekučním příkazům, musel správce daně rozhodnout ve věci posečkání úhrady daně. Za výše uvedených okolností, kdy žalobkyně v odvolání ani žalobě nezpochybnila vlastní důvody, pro které správce daně nevyhověl její žádosti o posečkání, nemohl žalovaný postupovat jinak, než zamítnout odvolání proti rozhodnutí z 6. 5. 2021. Napadené rozhodnutí není zmatečné ani nezákonné.
28. Na právě uvedeném nic nemění výtky, že správce daně rozhodoval o jednom návrhu dvěma rozhodnutími. Pokud žalobkyně do jednoho podání obsáhla dva samostatné návrhy, bylo namíste tak postupovat, a to zejména za situace, v níž správce daně musel o každém z těchto návrhů rozhodnout v odlišné lhůtě.

V. Závěr a náklady řízení

29. Soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. O náhradě nákladů řízení před městským soudem i NSS rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému nevznikly žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti. Soud tedy nepřiznal náhradu nákladů řízení žádnému z účastníků (výrok II).

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.

Kasační stížnost je nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.].

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.

Praha dne 21. ledna 2025

Martin Lachmann v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.