



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Filipa Dienstbiera, soudce zpravodaje Václava Štencle a soudkyně Veroniky Juříčkové v právní věci žalobkyně: **S.A.T.Y., spol. s r.o.**, sídlem Neklanova 80/3, Praha, zastoupené Michalem Šimkům, advokátem, sídlem Šítkova 233/1, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2022, č. j. 34837/22/ 5300-22444-707622, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Af 24/2022-42,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 27. 1. 2022, č. j. 664542/22/2002-52524-109968, (dále též „platební výměr na penále“) uložil žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 200 760 Kč z částky daně doměřené dodatečným platebním výměrem ze dne 22. 3. 2021, č. j. 1958516/21/2002-52524-109968, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017 (dále též „platební výměr na daň“). Na základě odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 25. 4. 2022,

č. j. 15338/225300-22444-707622, platební výměr na penále změnil tak, že penále nově určil ve výši 158 760 Kč.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou, kterou Městský soud v Praze zamítl rozsudkem označeným v záhlaví. Dospěl k závěru, že penále vzniká ze zákona a polemika již může být vedena jen o této povinnosti, nikoliv o daňové povinnosti. Námitku prekluze práva stanovit daň s ohledem na tvrzené faktické dřívější zahájení daňové kontroly proto označil za irelevantní. Zároveň zopakoval závěry učiněné v související věci (ve svém rozsudku ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Af 15/2022-62) o tom, že k prekluzi práva stanovit daň nedošlo, neboť správce daně výzvou předcházející zahájení daňové kontroly nepřekročil meze vyhledávací činnosti. Napadené rozhodnutí městský soud neshledal ani nepřezkoumatelným.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost, v níž namítá, že právo doměřit daň prekludovalo, a prekludovalo proto i právo vyměřit penále. Daňová kontrola začala již na základě výzvy ze dne 2. 2. 2018, nikoliv formálním oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 25. 5. 2018. Tříletá lhůta tak skončila před vydáním platebního výměru na daň. Jelikož městský soud neposoudil všechny žalobní námitky, je napadený rozsudek nezákonný a nepřezkoumatelný.

[4] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti s tím, že k prekluzi práva vyměřit daň nedošlo. Daňová kontrola nemohla být materiálně zahájena výzvou ze dne 2. 2. 2018, protože správce daně ji vydal v rámci vyhledávací činnosti. Městský soud se námitkou prekluze zabýval a rovněž uvedl, že je tato námitka irelevantní, neboť má místo v žalobě proti platebnímu výměru na daň. Proti deklaratornímu rozhodnutí o příslušenství daně jsou jakékoliv námitky týkající se oprávněnosti daňové povinnosti irelevantní.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[5] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[6] Předně Nejvyšší správní soud poznamenává, že kasační námitky musí směřovat proti napadenému rozsudku městského soudu, respektive důvodům, na nichž je tento rozsudek postaven (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2023, č. j. 8 Azs 299/2020-41). Za řádné kasační námitky, v jejichž světle by bylo možné napadený rozsudek přezkoumat, proto nebylo možné považovat argumentaci obsaženou v části „7) VYJÁDŘENÍ ŽALOBCE“ kasační stížnosti. Zde uplatněné námitky totiž směřovaly proti rozhodnutí žalovaného, a to navíc patrně v jiné (byť související) věci. To je zřejmé už z toho, že v části kasační stížnosti označené „5) ÚVOD“ stěžovatelka uvádí, že jí bylo zasláno vyjádření žalovaného ze dne 25. 4. 2022 (tj. zjevně nikoliv v této věci) a „níže zasílá k Vyjádření žalovaného stručnou Repliku“. Ve vlastní argumentaci pak stěžovatelka rozporuje argumentaci žalovaného (nikoliv městského soudu) nebo namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na daň. Proto také Nejvyšší správní soud stěžovatelku vyzval usnesením ze dne 27. 2. 2024, č. j. 6 Afs 40/2024-14, k odstranění vad kasační stížnosti, konkrétně k uvedení důvodu

pokračování

kasační stížnosti a k jeho skutkové a právní konkretizaci. Až argumentace obsažená v doplnění kasační stížnosti, již stěžovatelka na výzvu soudu reagovala, směřuje skutečně proti napadenému rozsudku, a představuje proto projednatelné důvody kasační stížnosti.

[7] Stěžovatelka namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku z důvodu, že se městský soud nezabýval jejími námitkami. Touto námitkou zjevně rozporuje závěr městského soudu, že pro námitky směřující proti doměření daně již není prostor při přezkumu rozhodnutí o penále. Tento závěr městského soudu je však podle Nejvyššího správního soudu správný, a městský soud proto nepochybil, jestliže se touto skupinou námitek věcně nezabýval (byť na námitku prekluze částečně věcně reagoval tím, že odkázal na své závěry vyslovené v rozsudku ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Af 15/2022-62).

[8] Podle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována.

[9] Z citovaného ustanovení je patrné, že povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona a správce daně platebním výměrem pouze deklaruje existenci této zákonné povinnosti. Předpokladem pro vydání platebního výměru na penále je přitom stanovení daňové povinnosti (v tomto případě k němu došlo platebním výměrem na daň). Platební výměr na daň (jakožto podmiňující úkon) a platební výměr na penále (jakožto podmíněný úkon) proto představují tzv. řetězené úkony, které jsou samostatně soudně přezkoumatelné (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, č. 4668/2025 Sb. NSS). Obě rozhodnutí jsou spolu spjata, nicméně v soudním přezkumu platebního výměru na penále již nelze uplatňovat námitky zpochybňující samotné stanovení daně. Provázanost obou úkonů by se projevila až v případě, že by byl platební výměr na daň soudem zrušen. K této skutečnosti by musel soud následně přihlédnout v rámci soudního přezkumu platebního výměru na penále. Tato situace však v projednávané věci nenastala, neboť stěžovatelka sice proti platebnímu výměru na daň brojila nejprve odvoláním a posléze správní žalobou, nicméně žalovaný na základě odvolání doměřenou daň pouze snížil a městský soud následnou žalobu zamítl. Proti rozsudku městského soudu ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Af 15/2022-62, již stěžovatelka kasační stížnost nepodala.

[10] Nemožnost uplatňovat v rámci soudního přezkumu platebního výměru na penále námitky směřující proti platebnímu výměru na daň přitom platí také pro námitku prekluze práva stanovit daň dle § 148 daňového řádu. Pravomocný platební výměr na daň je totiž závazný a nezměnitelný, a svědčí mu tak presumpce správnosti, a to i v otázce dodržení této zákonné lhůty. V tomto duchu se již opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud i Ústavní soud (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004-54, č. 791/2006 Sb. NSS, rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2017, č. j. 6 Afs 185/2016-37, a ze dne 7. 10. 2021, č. j. 6 Afs 263/2020-46, či usnesení Ústavního soudu ze dne 10. 12. 2024, č. j. IV. ÚS 3313/21). Ačkoliv se tato rozhodnutí týkala možnosti uplatnění námitky prekluze práva stanovit daň v rámci soudního přezkumu exekučního příkazu nebo platebního výměru na úrok z prodlení, situace je v případě platebního výměru na penále shodná. Podmínkou ve všech případech je existence pravomocného rozhodnutí o stanovení daně, a pokud je tato podmínka splněna,

dané rozhodnutí je nadáno presumpcí správnosti a nelze jeho zákonnost opětovně zpochybňovat.

[11] Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud dospěl ve svém rozsudku ke správnému právnímu závěru, že pro věcné posouzení žalobní námitky prekluze práva doměřit daň, jak byla v žalobě uplatněna, nebyl prostor v řízení o soudním přezkumu platebního výměru na penále. Otázku prekluze práva doměřit daň nemůže ze stejných důvodů nyní posuzovat ani Nejvyšší správní soud. Ke zrušení napadeného rozhodnutí proto nemůže vést ani v kasační stížnosti uplatněná námitka, že „*právo doměřit daň prekludovalo, a prekludovalo proto i právo vyměřit penále*“ (veškerá související kasační argumentace pak mířila výlučně k běhu lhůty pro doměření daně).

IV. Závěr a náklady řízení

[12] Na základě výše uvedených skutečností Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[13] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti nevznikly, náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. července 2025

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu