



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobce: **JUDr. J. S.**
zastoupený advokátem Mgr. Janem Harcubou
se sídlem Palackého 1327, Mladá Boleslav

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 5. 2024, č.j. 14704/24/5100-41456-713241

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 7. 2023, č.j. 6570077/23/2000-11452-105418 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) tak, že část výroku ve

znění „1) *Vykonatelného rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění*“ byla nahrazena textem „1) *vykonatelného výkazu nedoplatků pod položkou: 001, číslo jednací: 34318/23/2004-80542-110760, sestaveného ke dni: 03.01.2023*“. Ve zbytku zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí nezměněn.

2. Soud ze správního spisu zjistil, že správce daně vydal na základě daňového přiznání žalobce na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 (dále jen „předmětné zdaňovací období“) platební výměr ze dne 30. 1. 2013, č.j. 365654/13/2004-24803-106258 (dále jen „platební výměr“), kterým žalobci vyměřil daňovou povinnost v jím tvrzené výši -2 475 Kč.
3. Po provedení daňové kontroly vydal správce daně dodatečný platební výměr ze dne 25. 6. 2015, č.j. 4669354/15/2004-51523-106258 (dále jen „dodatečný platební výměr“), který následně změnil rozhodnutím ze dne 7. 12. 2016, č.j. 8488338/16/2000-11442-108624 (dále jen „změnové rozhodnutí“). Změnovým rozhodnutím byla žalobci za předmětné zdaňovací období doměřena DPH ve výši 3 273 Kč a stanoveno penále ve výši 655 Kč. Proti změnovému rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 5. 2017, č.j. 23829/17/5300-22444-702525 (dále jen „rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017“). To bylo žalobci doručeno dne 23. 6. 2017 a téhož dne nabyl právní moci dodatečný platební výměr. Žalobce podal proti rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017 správní žalobu, která byla zamítnuta rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2023, č.j. 3 Af 16/2021-88.
4. Protože žalobce neuhradil splatnou daň za předmětné zdaňovací období v plné výši, vydal správce daně exekuční příkaz na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů ze dne 4. 1. 2023, č.j. 34317/23/2004-80542-110760 (dále jen „exekuční příkaz“). Ten nabyl právní moci 20. 1. 2023. Dne 31. 1. 2023 obdržel správce daně návrh žalobce na zastavení exekuce, který byl zamítnut rozhodnutím správce daně ze dne 2. 2. 2023, č.j. 760385/23/2004-80542-110760. Na základě podnětu správce daně žalovaný následně nařídil rozhodnutím ze dne 10. 5. 2023, č.j. 16482/23/5100-41456-710158 (dále jen „rozhodnutí o nařízení přezkumu“) přezkum exekučního příkazu, neboť shledal, že nebyl vydán v souladu se zákonem. Exekuční příkaz obsahoval ve výrokové části po položkou 001 odkaz na exekuční titul – vykonatelný výkaz nedoplatků č.j. 34318/23/2004-80542-110760 sestavený ke dni 3. 1. 2023, v němž vykázané nedoplatky 1 až 3 byly uvedeny pod č.j. 4797668/17/2004-51523-106258 s datem vydání 25. 5. 2017. Pod tímto číslem jednacím však bylo u správce daně evidováno rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017. Exekuční příkaz i vykonatelný výkaz nedoplatků měly obsahovat odkaz na dodatečný platební výměr ve znění změnového rozhodnutí a na rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017.
5. Správce daně změnil prvostupňovým rozhodnutím exekuční příkaz tak, že v jeho výrokové části nahradil původní exekuční titul jiným exekučním titulem. Na základě odvolání žalobce bylo následně vydáno napadené rozhodnutí. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že správce daně prvostupňovým rozhodnutím vypustil z výrokové části exekučního příkazu označení exekučního titulu dle § 176 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) – výkaz nedoplatků a nahradil jej exekučním titulem dle písm. b) téhož ustanovení –vykonatelným rozhodnutím, kterým je stanoveno peněžité plnění. Z prvostupňového rozhodnutí vyplývá závěr správce daně, že pokud byla nezákonnost jeho postupu naplněna nesprávnou identifikací jednotlivých položek ve výkazu nedoplatků, lze tento nedostatek odstranit tím,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

že místo opravy údajů o jednotlivých nedoplatcích uvede v exekučním příkazu místo výkazu nedoplatků konkrétní vykonatelné rozhodnutí, jímž je stanoveno peněžité plnění (vykázaný nedoplatek). Žalovaný však dospěl k závěru, že nezákonnost lze zhojit pouze opravou údajů o jednotlivých nedoplatcích ve výkazu nedoplatků. Je přitom zřejmé, o jaké nedoplatky jde, byly pouze nesprávně označeny.

6. Právní názor žalovaného se lišil od právního názoru správce daně, proto s ním žalovaný seznámil žalobce a dal mu prostor k vyjádření. Žalobce ve vyjádření namítl, že žalovaný neřeší odvolací námitky, ale zabývá se administrativními náležitostmi druhořadého významu. S tím žalovaný nesouhlasil a konstatoval, že předmětem odvolacího řízení je výhradně přezkum prvostupňového rozhodnutí (zda správce daně splnil podmínky stanovené v rozhodnutí o nařízení přezkumu a zda se řídil v něm vyjádřeným závazným právním názorem). Námitky neexistence vymáhaného nedoplatku či týkající se zásady přiměřenosti měl žalobce uplatnit proti exekučnímu příkazu či proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva. To však neučinil.
7. Následně se žalovaný vyjádřil k odvolacím námitkám žalobce. Částečně přisvědčil námitce nesprávného procesního postupu, neboť ve výrokové části exekučního příkazu měly být údaje změněny tak, aby odpovídaly skutkovému stavu. Exekuční příkaz i vykonatelný výkaz nedoplatků měly obsahovat odkaz na dodatečný platební výměr ve znění změnového rozhodnutí a rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017. Postup správce daně však bylo možno zhojit v odvolacím řízení v souladu s § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Nebyl tedy důvod ke zrušení exekučního příkazu a vydání nového rozhodnutí. K tvrzení žalobce o existenci přeplatku na dani žalovaný uvedl, že předmětem daňového řízení byl přezkum rozhodnutí vydaného v přezkumném řízení. Jeho zákonnost je závislá výlučně na splnění zákonných podmínek, tj. dodržení podmínek, pro které bylo přezkumné řízení nařízeno a vydání nového rozhodnutí v souladu s právním názorem vyjádřeným v rozhodnutí o nařízení přezkumu. Námitkami, jimiž žalobce brojil proti existenci nedoplatku a naplnění podmínek pro nařízení daňové exekuce, se tedy žalovaný nemohl zabývat. Ani dalšími námitkami pak žalobce nebrojil proti novému rozhodnutí vydanému správcem daně v přezkumném řízení, ale proti jeho postupu při provedení daňové exekuce, resp. proti zřízení zástavního práva rozhodnutím ze dne 21. 12. 2022, č.j. 9419143/22/2004-80542-110760 (dále jen „rozhodnutí o zřízení zástavního práva“).
8. Žalovaný tedy dospěl k závěru, že ve výrokové části prvostupňového rozhodnutí neměl být nahrazen exekuční titul (výkaz nedoplatků) jiným exekučním titulem (vykonatelným rozhodnutím, jímž je stanoveno peněžité plnění). Správce daně měl pouze správně označit vymáhané nedoplatky, neboť ze skutkových okolností i argumentace žalobce je zřejmé, které nedoplatky byly vymáhány.

II. Obsah žaloby

9. Žalobce v žalobě namítl, že na základě evidence daní byl doložen přeplatek, nevznikl tedy vymahatelný nedoplatek na DPH za předmětné zdaňovací období vykonaný exekučním příkazem. Nelze změnit protiprávní rozhodnutí, které již nabylo právní moci a bylo vykonáno k tíži žalobce. Změnou rozhodnutí nelze napravit existující negativní stav. Žalovaný již podruhé nařídil přezkum exekučního příkazu a žalobce při nahlédnutí do exekučního spisu zjistil, že existuje také již vykonané rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Správce daně po uplynutí 10 let již pošesté změnil rozhodnutí a koná po protiprávně nařízené a vykonané exekuci.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

10. Správce daně nařídil daňovou exekuci na základě neexistujícího rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017 na neexistující nedoplatek ve výši 5 460,51 Kč. O rozhodnutí o zřízení zástavního práva se žalobce náhodně dozvěděl při nahlížení do exekučního spisu. Vzhledem k nařízené exekuci srážkami ze starobního důchodu je uvedené rozhodnutí zjevně nepřiměřené k vymáhané částce, v rozporu s obvyklou praxí a judikaturou. Žalobce požádal dne 13. 3. 2017 o vrácení přeplatku na daních, neboť měl k uvedenému dni přeplatek ve výši 10 765 Kč. Dále tvrdil, že dne 31. 1. 2023 podal návrh na zastavení exekuce, neboť pohledávku uhradil. Správce daně však jeho žádosti nevyhověl a rozhodl nesprávně, neboť podle něj měl žalobce na jiném osobním daňovém účtu nedoplatek. Správce daně však převedl přeplatek na dani silniční ve výši 1 049 Kč na neexistující nedoplatek na DPH vykázaný k 14. 3. 2017 ve výši 131 069 Kč. Uvedený nedoplatek v minulosti neexistoval, a tedy logicky neexistuje. Správce daně žalobci v zákonné lhůtě nevrátil přeplatek na shora uvedených daních. K 14. 3. 2017 fakticky existuje přeplatek na silniční dani a DPH. Nedoplatek na DPH za předmětné zdaňovací období neexistuje, neboť zde není nezaplacený pravomocný platební výměr. Správce daně nevede řádnou evidenci daňového účtu žalobce na DPH. Napadené rozhodnutí je nesprávné, věcně nedoložené a nepřezkoumatelné, neboť je poplatné vadnému prvostupňovému rozhodnutí.
11. Podstatou sporu je skutečnost, že žalobce měl a má v evidenci daní přeplatek. Správcem daně vedená exekuce na nedoplatek za předmětné zdaňovací období je mimo věcnou a právní realitu. Žalovaný více než šest měsíců (což evokuje průtahy v řízení) neřešil podstatu sporu a zabýval se administrativními náležitostmi a postupem správce daně. Žalobce vyrozuměním správce daně ze dne 10. 9. 2015 o převedení přeplatku ve výši 13 644 Kč prokázal, že v roce 2013 byl na osobním daňovém účtu na daň z příjmů fyzických osob uvedený přeplatek. Je proto zásadní vadou, že správce daně údajný nedoplatek za předmětné zdaňovací období nesprávně vykonal daňovou exekuci. Žalobce ukončil podnikatelskou činnost dne 7. 12. 2022 zrušením živnostenského oprávnění a správce daně následně zrušil jeho registraci k dani z příjmů fyzických osob. Není možné nařídít (vykonat) daňovou exekuci na dluh – nedoplatek na DPH po marném uplynutí 11 let za situace, kdy byl v daňové evidenci přeplatek. Návrh žalobce na zastavení daňové exekuce správce daně zamítl.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a zdůraznil, že námitky žalobce mířící proti neexistenci daňového nedoplatku nebyly předmětem řízení. Není pochyb o tom, jaké nedoplatky byly předmětem daňové exekuce. Následně zopakoval, jaké pochybení správce daně shledal s tím, že v rámci odvolacího řízení nahradil nesprávně označený exekuční titul správným. Postup správce daně při vydání prvostupňového rozhodnutí byl zákonný, neboť daňový řád umožňuje taková pochybení správce daně napravit, což se stalo. Nebyl důvod prvostupňové rozhodnutí zrušit.
13. Stran námitky neexistence nedoplatku na DPH za předmětné zdaňovací období žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a uvedl, že nesouhlasil-li žalobce s jeho existencí, měl proti exekučnímu příkazu podat námitku, potažmo správně žalobu. Žalovaný se mohl zabývat pouze zákonností prvostupňového rozhodnutí. Ve vztahu k tvrzenému přeplatku ke dni 13. 3. 2017 žalovaný uvedl, že správce daně u žalobce evidoval přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ke dni 1. 9. 2015 ve výši 13 644 Kč, který byl převeden na úhradu nedoplatku na DPH ve výši 119 572 Kč. Žalobce o tom byl vyrozuměn písemností

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

správce daně ze dne 10. 9. 2015, č.j. 5897104/15/2004-51523-106258. Správce daně dále evidoval ke dni 14. 3. 2017 přeplatek na dani silniční ve výši 1 049 Kč, který byl převeden na úhradu nedoplatku na DPH ve výši 131 069 Kč, vykázanému ke dni 14. 3. 2019 (správně má zjevně být 14. 3. 2017 – pozn. soudu), o čemž byl žalobce informován rozhodnutím o přeplatku ze dne 14. 3. 2017, č.j. 1903931/17/2004-51523-106258. Žalobce pomíjí, že dříve evidované přeplatky byly převedeny na daňové nedoplatky, přičemž exekučním příkazem vymáhaný nedoplatek byl v důsledku podaného odvolání splatný až dne 10. 7. 2017. Žalobce při vyčíslení tvrzeného přeplatku zohlednil pouze vniklé přeplatky, uhrazenou DPH a část nedoplatku na této dani, nikoli však celou dlužnou DPH.

14. K námitce uplynutí lhůty pro vymáhání nedoplatku na DPH žalovaný uvedl, že u DPH za předmětné zdaňovací období počala tříletá lhůta běžet 25. 1. 2013. Dne 16. 6. 2014 byla zahájena daňová kontrola, pročež počala lhůta pro stanovení daně běžet znovu a její konec by připadal na 16. 6. 2017. Dne 7. 12. 2016 bylo vydáno změnové rozhodnutí, čímž se lhůta prodloužila o jeden rok, tedy do 16. 6. 2018. Následně nabytí dne 23. 6. 2017 právní moci dodatečný platební výměr a daňová povinnost a penále se staly splatnými 10. 7. 2017. Lhůta pro stanovení daně byla tedy dodržena a daňovou exekucí byl vymáhán řádně vyměřený nedoplatek. Lhůta pro placení daně by v posuzované věci uplynula dne 10. 7. 2023. S ohledem na skutečnost, že dne 4. 1. 2023 byla zahájena daňová exekuce, počala od daného dne lhůta pro placení daně opětovně běžet a uplyne dne 4. 1. 2029.

IV. Ústní jednání před soudem

15. Při ústním jednání před soudem konaném dne 14. 1. 2025 setrvali účastníci řízení na svých procesních stanoviscích. Právní zástupce žalobce odkázal na podanou žalobu a shrnul žalobní argumentaci. Zástupkyně žalovaného odkázala na vyjádření k žalobě.
16. Návrhy žalobce na doplnění dokazování obsažené v žalobě soud při jednání zamítl, protože k posouzení žalobních námitek postačoval obsah správního spisu. Dle ustálené judikatury NSS se důkaz správním spisem v řízení před správními soudy neprovádí.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
18. Soud vyšel při svém posouzení z následně uvedené právní úpravy:
19. Podle § 121 odst. 1 daňového řádu správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřihlíží.
20. Podle § 123 odst. 2 daňového řádu řízení je zahájeno vydáním rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí.
21. Podle § 123 odst. 3 daňového řádu správce daně je při řízení vázán důvody, pro které bylo nařízeno, a právním názorem vyjádřeným v rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí; ve stejném rozsahu může řízení doplňovat a odstraňovat jeho vady.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

22. Podle § 123 odst. 5 daňového řádu jestliže správce daně po zahájení přezkumného řízení zjistí, že byly naplněny podmínky podle § 121 odst. 1, vydá rozhodnutí, kterým se původní rozhodnutí zruší nebo změní. V opačném případě přezkumné řízení zastaví.
23. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
24. Žalobce v žalobě předně namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Tu spatřoval ve skutečnosti, že napadené rozhodnutí je poplatné vadnému prvostupňovému rozhodnutí a dále žalobce v této souvislosti namítl, že žalovaný neřešil existenci jím tvrzeného přeplatku a zabýval se administrativními náležitostmi a postupem správce daně. Soud ve vztahu k vypořádání této námitky uvádí, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je namístě jen tehdy, pokud správní orgán opomene podstatnou námitku účastníka řízení vypořádat zcela. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 – 63, č. 1112/2007 Sb. NSS), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 – 71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS). Pokud však vyloží, proč se s danou námitkou neztotožňuje, nelze již hovořit o nepřezkoumatelnosti, byť by se závěr vyslovený správním orgánem jevil zcela mylný a nepřijatelný (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, a ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tak vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat.
25. Podle ustálené judikatury jak správních soudů, tak Ústavního soudu, povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný argument. Podstatné je posouzení jádra případu a poskytnutí odpovědi na základní námitky, které v sobě mohou v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 As 182/2012-58, ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66, jakož i nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).
26. Těmto povinnostem daňové orgány obou stupňů dostály. Srozumitelně vysvětlily, proč se nemohly zabývat námitkami týkajícími se existence vymáhaných pohledávek a vypořádaly se se všemi základními námitkami žalobce. Žalovaný současně v napadeném rozhodnutí dostatečně zdůvodnil, proč nebylo nutno prvostupňové rozhodnutí zrušit, ale stačila jeho změna. Soud tedy námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí neshledal důvodnou.
27. Soud se dále neztotožňuje s tvrzením žalobce, že na základě evidence daní byl doložen přeplatek. Žalobce na osobním daňovém účtu ke dni podání svých žádostí o vrácení přeplatku na daních žádný přeplatek neměl, neboť, jak je patrné z obsahu daňového spisu, měl ke dni 14. 3. 2017 nedoplatek na DPH ve výši 131 069 Kč. Na tento nedoplatek správce daně na základě rozhodnutí o přeplatku ze dne 14. 3. 2017, č.j. 1903931/17/2004-51523-106258 převedl žalobcem namítaný přeplatek na dani silniční ve výši 1 049 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

28. Také další žalobcem v žalobě namítaný přeplatek ve výši 13 644 Kč na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání vykázaný ke dni 1. 9. 2015 převedl správce daně na nedoplatek žalobce na DPH, který k 1. 9. 2015 činil 119 572 Kč.
29. Z daňového spisu, konkrétně z vyrozumění o výši nedoplatků ze dne 29. 3. 2017, č.j. 2531579/17/2004/80541/100687 dále vyplývá, že ke dni vydání uvedeného vyrozumění měl žalobce nedoplatek na DPH ve výši 130 020 Kč. Na existenci uvedeného nedoplatku tedy nemohla nic změnit ani žalobcem provedená úhrada ve výši 46 771 Kč, k níž došlo dne 1. 9. 2016, tedy přede dnem vydání shora uvedeného vyrozumění o existenci nedoplatků na DPH.
30. V posuzované věci jde o nedoplatek na DPH za předmětné zdaňovací období. Dodatečným platebním výměrem ve znění změnového rozhodnutí byla žalobci doměřena DPH ve výši 3 273 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 655 Kč, přičemž toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 23. 6. 2017 (tj. dnem nabytí právní moci rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017). Rozhodnutí ze dne 25. 5. 2017 napadl žalobce žalobou u Městského soudu v Praze, který jeho žalobu rozsudkem ze dne 26. 9. 2023, č.j. 3 Af 16/2021-88 zamítl. Žalobce následně podal proti zamítavému rozsudku Městského soudu v Praze kasační stížnost, která byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 9. 2024, č.j. 7 Afs 286/2023-24. Nejvyšší správní soud přitom v uvedeném rozsudku k tvrzené neexistenci nedoplatku a provozování soustavné ekonomické činnosti uvedl, že žalobce „*neprokázal žádnou soustavnou ekonomickou činnost, kterou by se snažil dosahovat zisku. Uplatňoval pouze náklady např. na pohonné hmoty či cestovní náklady, ale nebyl schopen doložit, k čemu tyto náklady měly sloužit. Když správce daně stěžovatele vyzval k doložení jakýchkoli důkazů, které by prokazovaly např. jednání s klienty, uzavření smlouvy či telefonáty s obchodními partnery, stěžovatel tak neučinil. Ke 4. čtvrtletí 2012 stěžovatel doložil fakturu za zastoupení v soudním sporu se společností Metrostav, a. s. K obchodnímu sporu vedenému se společností Metrostav a.s. správce daně vysvětlil, že jde o soukromý spor stěžovatele, nesouvisející s nějakou jeho výdělečnou činností. Nejvyšší správní soud odkazuje na dostatečné a srozumitelné odůvodnění správce daně ve zprávě o daňové kontrole (s. 4-5) a nemá co doplnit.*“ (podtržení doplněno soudem).
31. Na základě shora uvedeného je nepochybné, že předmětné daňové povinnosti žalobce na DPH, k nimž se exekuční příkaz upínal, byly stanoveny pravomocně a v souladu se zákonem. Exekuční příkaz byl vydán na základě existujícího nedoplatku, který vznikl na základě neuhrazení žalobci dodatečným platebním výměrem doměřené daně a penále. Správnost a zákonnost dodatečného platebního výměru přitom byla přezkoumána jak Městským soudem v Praze, tak také Nejvyšším správním soudem, přičemž oba potvrdily zákonnost rozhodnutí vydaných v daňovém řízení. Soudu tedy není zřejmé, co žalobce míní „*neexistujícím rozhodnutím ze dne 25. 5. 2017 na neexistující nedoplatek ve výši 5 460,51 Kč*“. Nedoplatek na DPH ke dni vydání exekučního příkazu prokazatelně existoval, neboť žalobce v plné výši neuhradil daňovou povinnost, která mu byla doměřena dodatečným platebním výměrem ve znění změnového rozhodnutí. Žalobce žádným relevantním důkazem existenci předmětného nedoplatku na DPH a penále ani správnost daňové evidence nezpochybnil a jeho tvrzení opírající se o existenci údajných přeplatků byla soudem shora vyvrácena.
32. Soud dále *obiter dictum* poznamenává, že také další daňové povinnosti žalobce na DPH, které byly předmětem shora uvedené daňové kontroly, byly předmětem přezkumu jak Městského soudu v Praze (rozsudek ze dne 7. 10. 2021, č.j. 3 Af 55/2016-276), tak Nejvyššího správního

soudu (rozsudek ze dne 15. 6. 2022, č.j. 10 Afs 447/2021-103), přičemž oba soudy potvrdily dotčené platební výměry daňových orgánů.

33. Žalobce se mýlí, tvrdí-li, že nelze nařídit daňovou exekuci na daňový nedoplatek na DPH po uplynutí 11 let. Žalovaný ve vyjádření k žalobě náležitě zdůvodnil, že lhůta pro stanovení daně byla v posuzovaném případě dodržena, neboť před jejím marným uplynutím (k němuž by došlo 16. 6. 2018) nabyl dne 23. 6. 2017 právní moci dodatečný platební výměr a daňová povinnost a penále se staly splatnými dne 10. 7. 2017. Zákonem stanovená lhůta pro placení daně by tedy uplynula dne 10. 7. 2023. Dne 4. 1. 2023 však byla vydáním exekučního příkazu zahájena daňová exekuce, pročež, jak správně podotkl žalovaný, počala běžet nová šestiletá lhůta pro placení daně, která by uplynula až dne 4. 1. 2029. K nařízení daňové exekuce tudíž došlo v zákonných lhůtách a daňové orgány současně dodržely také zákonem stanovenou lhůtu pro stanovení daně.
34. Soud současně konstatuje, že předmětem řízení před správcem daně byla pouze zákonnost exekučního příkazu ve smyslu důvodů, pro něž byl přezkum rozhodnutí nařízen. Provedenou změnou ze strany žalovaného došlo toliko k nahrazení části výroku exekučního příkazu, v němž byl nově jako exekuční titul správně označen vykonatelný výkaz nedoplatků žalobce (pod položkou: 001, č.j. 34318/23/2004-80542-110760). Daňové orgány neměly povinnost, ale ani možnost zabývat se otázkami vzniku exekvovaných nedoplatků, resp. jejich správnosti či zákonnosti. Přezkoumání exekučního příkazu bylo nařízeno jen z důvodu, že bylo v jeho výroku uvedeno nesprávné číslo jednacích jednotlivých nedoplatků pod č. 1 až 3. Správce daně v prvostupňovém rozhodnutí sice tato čísla jednacích opravil, ale nesprávně změnil exekuční titul („*vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění*“ namísto „*vykonatelný výkaz nedoplatků*“). Jinými slovy, provedenou změnou došlo pouze k opravě nesprávně určeného vykonatelného výkazu nedoplatků, přičemž jednotlivé nedoplatky již byly ve výroku exekučního příkazu označeny správně. Přezkoumávat další vady exekučního příkazu by byly daňové orgány oprávněny pouze na základě žalobce podané námitky dle § 159 odst. 1 daňového řádu (která však podána nebyla), nikoliv v rámci předmětného přezkumného řízení (srov. § 123 odst. 3 daňového řádu).
35. Napadené rozhodnutí tedy bylo vydáno v souladu se zákonem, přičemž vliv na jeho zákonnost nemohla mít ani skutečnost, že odvolací řízení trvalo o něco málo více než 6 měsíců. Daňový řád v obecných ustanoveních o dozorčích a opravných prostředcích (§ 109 - § 116 daňového řádu) nestanoví lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání. Správce daně je však v souladu se zásadami daňového řízení povinen postupovat bez zbytečných průtahů (§ 7 daňového řádu). Co je považováno za průtahy v daňovém řízení, specifikuje § 38 odst. 1 daňového řádu upravující ochranu před nečinností správce daně. Za účelem sjednocení postupu správců daně a s ohledem na § 38 daňového řádu vydalo Ministerstvo financí pokyn č. MF-5. Ten stanoví mimo jiné i lhůty pro vyřizování odvolání. Dle čl. I bodu 1 písm. a) uvedeného pokynu lhůta „*pro vydání rozhodnutí o odvolání dle ustanovení § 116 odst. 1 daňového řádu s výjimkou případů uvedených v bodu 2 písm. d)*“ činí 6 měsíců. Jedná se však o lhůtu pořádkovou, jejíž překročení má vliv toliko na případný závěr o nečinnosti odvolacího orgánu. Proti nečinnosti žalovaného v odvolacím řízení se mohl žalobce bránit nečinnostní žalobou. Ze žalobních tvrzení však nevyplývá, že by tak učinil. Nezákonost napadeného rozhodnutí z důvodu překročení lhůty pro vydání rozhodnutí o odvolání by mohlo způsobit jen případné současné překročení některé z prekluzivních lhůt, k čemuž však v posuzované věci nedošlo.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

36. Soud tedy nepřisvědčil žádné ze žalobních námitek, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. prvním výrokem rozsudku zamítl.
37. Žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti v řízení nevznikly. Soud proto ve druhém výroku tohoto rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 14. ledna 2025

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu