ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Davida Hipšra, soudkyně Jiřiny Chmelové a soudce Milana Podhrázkého v právní věci žalobkyně: **JUDr. K. T.**, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem náměstí Svobody 4, Brno, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně a žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 2. 2025, č. j. 30 Af 47/2022-262,

takto:

I. Řízení o kasační stížnosti žalobkyně **se zastavuje**.

II. Kasační stížnost žalovaného **se zamítá**.

III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalobkyně.

IV. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalovaného.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Exekučními příkazy ze dne 31. 8. 2022, č. j. 3969228/22/3005-80541-712618, a ze dne 31. 8. 2022, č. j. 3969228/22/3005-80541-712618 (dále „exekuční příkazy“), nařídil žalovaný daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtu žalobkyně a přikázáním jiné peněžité pohledávky žalobkyně ze smlouvy o penzijním připojištění se státním příspěvkem k vymožení daňových nedoplatků podle vykonatelného výkazu ze dne 29. 8. 2022 (dále „výkaz nedoplatků“) včetně úroku z prodlení a exekučních nákladů v celkové výši 22 967 075,89 Kč.

[2] Žalobkyně podala proti oběma exekučním příkazům námitky spojené s návrhem na zastavení exekuce. Žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 10. 2022, č. j. 4234851/22/3005-80541-710004 (dále „rozhodnutí o námitkách proti exekučním příkazům“), námitky proti oběma exekučním příkazům zamítl. Stejně tak rozhodnutím ze dne 3. 10. 2022, č. j. 4234852/22/3005-80541-710004 (dále „rozhodnutí o nezastavení exekuce“), zamítl návrhy na zastavení daňové exekuce vedené na základě obou exekučních příkazů.

[3] Proti rozhodnutí o nezastavení exekuce podala žalobkyně námitky, které žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 11. 2022, č. j. 4528059/22/3005-80541-710004 (dále „rozhodnutí o námitkách proti nezastavení exekuce“), rovněž zamítl.

[4] Žalobkyně se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně (dále „krajský soud“) domáhala zrušení všech pěti rozhodnutí žalovaného uvedených v bodech [1] až [3] tohoto rozsudku. Krajský soud výrokem I rozsudku označeného v záhlaví odmítl žalobu v části směřující proti exekučním příkazům podle § 46 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), protože dospěl k závěru, že žaloba byla v této části podána opožděně. Exekuční příkazy byly stěžovatelce doručeny dne 2. 9. 2022. Dvouměsíční lhůta k podání žaloby tedy uplynula dne 2. 11. 2022. Stěžovatelka podala žalobu, kterou napadá i oba exekuční příkazy až dne 23. 11. 2022 (po uplynutí zákonem stanovené dvouměsíční lhůty). Výrokem II napadeného rozsudku krajský soud zrušil rozhodnutí o námitkách proti exekučním příkazům, rozhodnutí o nezastavení exekuce a rozhodnutí o námitkách proti nezastavení exekuce. Výrokem III uložil žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení.

[5] Krajský soud vyloučil, že by lhůta pro placení daně podle § 160 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020, mohla být stavěna z důvodu vedení řízení před správním soudem ve smyslu § 41 s. ř. s. Poukázal na to, že § 41 s. ř. s. se stal v daňové oblasti s ohledem na výlučnost zvláštní úpravy daňového řádu obsoletním, tj. nepoužitelným. Krajský soud se následně zaměřil na otázku, zda před koncem šestileté prekluzivní lhůty pro placení daně (dne 17. 10. 2018) nenastala jiná skutečnost přerušující nebo stavící běh lhůt podle § 160 odst. 3 a 4 daňového řádu. Krajský soud poukázal na exekuční příkaz na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů ze dne 3. 9. 2018, č. j. 4005492/18/3005-80541-712309, kterým žalovaný postihl příjmy žalobkyně od České správy sociálního zabezpečení a od obce Biskoupky. Tímto exekučním příkazem byla vymáhána část daňových nedoplatků, k jejichž vymožení byly následně vydány žalobou napadené dva exekuční příkazy ze dne 31. 8. 2022. Konkrétně byl exekuční příkaz ze dne 3. 9. 2018 vydán mj. k vymožení položek 10 až 15 podle vykonatelného výkazu nedoplatků (nedoplatky na DPH za období 4. čtvrtletí roku 2007 a měsíců ledna, února, května a listopadu roku 2010). Lhůty k placení daně týkající se položek 10 až 15 podle vykonatelného výkazu nedoplatků byly vydáním exekučního příkazu ze dne 3. 9. 2018 podle § 160 odst. 2 a 3 písm. b) daňového řádu znovu přetrženy, přičemž na den 3. 9. 2018 připadl začátek nové prekluzivní šestileté lhůty. Jelikož lhůty pro placení daně po dobu daňové exekuce srážkami ze mzdy neběží, u této skupiny nedoplatků nedošlo do doby vydání napadených rozhodnutí k prekluzi práva vybrat a vymáhat daň. Jinak tomu však dle krajského soudu bylo u nedoplatků uvedených pod položkami 1 až 9 výkazu nedoplatků

(nedoplatky na DPH za 4. čtvrtletí roku 2005, 1., 3. a 4. čtvrtletí roku 2006, 1. a 3. čtvrtletí roku 2007). Krajský soud uvedl, že účinky zahájení exekučního řízení vydáním exekučního příkazu ze dne 3. 9. 2018 se na lhůty k placení daně u těchto nedoplatků nevztahují, neboť exekuční příkaz ze dne 3. 9. 2018 nebyl vydán k vymožení těchto konkrétních nedoplatků. Nedošlo tedy k přetržení prekluzivní lhůty podle § 160 odst. 2 a 3 písm. b) daňového řádu. Jelikož nenastala žádná jiná skutečnost stavící nebo přerušující běh lhůty ve smyslu § 160 odst. 3 a 4 daňového řádu, krajský soud uzavřel, že lhůta k placení daně u těchto nedoplatků uplynula, a tedy právo vybrat a vymáhat daň již zaniklo. Krajský soud v napadeném rozsudku dále uvedl, že podání žaloby na určení neexistence zástavního práva v občanském soudním řízení ani teoretický výsledek tohoto řízení nemohou mít vliv na posouzení běhu prekluzivní lhůty pro placení daně podle § 160 daňového řádu. Jelikož výsledek řízení před soudy v občanském soudním řízení nemůže ovlivnit zákonnost a správnost napadeného rozhodnutí, nevyhověl krajský soud ani návrhu žalobkyně na přerušení řízení. Krajský soud z výše uvedených důvodů zrušil rozhodnutí o námitkách proti exekučním příkazům, rozhodnutí o nezastavení exekuce a rozhodnutí o námitkách proti nezastavení exekuce. Krajský soud zavázal žalovaného (nevyjdou-li najevo jiné skutečnosti) zastavit daňovou exekuci z důvodu prekluze v rozsahu nedoplatků uvedených pod položkami 1 až 9 výkazu nedoplatků, a ve zbylém rozsahu v daňové exekuci pokračovat.

II. Kasační stížnosti a další vyjádření účastníků řízení

II.a Kasační stížnost žalobkyně

[6] Podanou kasační stížností se žalobkyně domáhala zrušení výroku I napadeného rozsudku. Namítala nesprávnost odůvodnění napadeného rozsudku v bodech 37 až 40, ve kterých krajský soud dovodil, že podání žaloby na určení neexistence zástavního práva v občanském soudním řízení ani teoretický výsledek tohoto řízení nemohou mít vliv na posouzení běhu prekluzivní lhůty pro placení daně podle § 160 daňového řádu. Žalobkyně k tomu obsáhle citovala komentářovou literaturu a judikaturu. Rovněž namítala nesprávnost závěru krajského soudu v bodě 41 napadeného rozsudku, kterým nevyhověl jejímu návrhu na přerušení řízení.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti žalobkyně navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. Poukázal na to, že krajský soud odmítl žalobu proti předmětným exekučním příkazům pro opožděnost. Uvedl, že žalobkyně v kasační stížnosti nijak nezpochybňuje, že žalobu podala opožděně. Veškerá její argumentace je pro posouzení věci irelevantní.

[8] V podané replice žalobkyně setrvala na důvodech podané kasační stížnosti s tím, že vyjádření žalovaného nepodalo žádné relevantní důvody pro odmítnutí či zamítnutí kasační stížnosti. Žalobkyně dále podala dne 23. 6. 2025 doplnění kasační stížnosti, v němž citovala závěry Ústavního soudu a doložila žalobu na určení vlastnictví nemovitých věcí.

II.b Kasační stížnost žalovaného

[9] Proti výrokům II a III rozsudku označeného v záhlaví podal kasační stížnost také žalovaný, který navrhl, aby Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil. Namítl, že

v daňovém řádu vůbec není upraven vliv řízení před soudem ve správním soudnictví na lhůtu pro placení daně. Úprava úkonů, řízení a postupů stavících lhůtu pro placení daně není v § 160 daňového řádu komplexní. Účinky § 41 s. ř. s. na lhůtu pro placení daně tak nejsou daňovým řádem vyloučeny. Ustanovení § 160 odst. 4 daňového řádu uvádí jen ty důvody stavení lhůty pro placení daně, které nejsou upraveny na jiných místech právního řádu, jako tomu je např. v § 239a odst. 5 daňového řádu, čl. II bod 9 zákona č. 396/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 20 odst. 8 zákona č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání. Jelikož je lhůta pro placení daně lhůtou prekluzivní, tedy *lhůtou pro zánik práv ve věcech daní*, aplikuje se na ni § 41 s. ř. s., neboť zákonodárce ve vztahu ke lhůtě pro placení daně účinky § 41 s. ř. s. nevyloučil. Žalovaný odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 2. 2021, č. j. 30 Af 103/2018-151, který dospěl k závěru, že § 160 daňového řádu a § 41 s. ř. s. stojí vedle sebe s tím, že pokud by zákonodárce chtěl aplikaci § 41 s. ř. s. vyloučit, musel by tak učinit bez jakýchkoli pochybností. Dle žalovaného nelze na daný případ použít závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2024, č. j. 3 Afs 415/2021-46, jenž dovodil, že s ohledem na znění § 160 odst. 4 daňového řádu bylo úmyslem zákonodárce lhůtu pro placení daně nestavět, což vylučuje aplikaci § 41 s. ř. s. Tento závěr je vystavěn na nesprávných předpokladech. Žalovaný zdůraznil, že nemohl po dobu řízení ve správním soudnictví činit žádné úkony směřující k vymožení nedoplatků uvedených pod položkami 1 až 9 výkazu nedoplatků, a to z důvodu, že Krajský soud v Brně v řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 86/2012 přiznal odkladný účinek žalobě proti rozhodnutím o odvolání, kterými byla potvrzena rozhodnutí o stanovení předmětných daní z přidané hodnoty. Situace, kdy by nebylo možné daň doměřenou v souladu se zákonem vybrat pouze z důvodu, že probíhalo řízení ve správním soudnictví, ve kterém byla navíc žaloba zamítnuta, se z hlediska obecných principů spravedlnosti jeví jako nepřijatelná. Právě takovým nespravedlnostem má předcházet § 41 s. ř. s. Jednoznačná dikce ustanovení § 41 s. ř. s. neumožňuje jiný výklad než ten, že se použije na všechny *lhůty pro zánik práva ve věcech daní*, u kterých vliv řízení ve správním soudnictví není explicitně upraven odlišně, tedy především na lhůtu pro placení daně, a to i dvacetiletou objektivní lhůtu. Žalovaný proto uzavřel, že nedoplatky uvedené pod položkami 1 až 9 výkazu nedoplatků nezanikly z důvodu uplynutí lhůty pro placení daně a zrušená rozhodnutí žalovaného jsou věcně správná.

[10] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti žalované navrhla, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalovaného zamítl. Dle jejího názoru uvedl žalovaný na podporu svých tvrzení nepříhodnou judikaturou Nejvyššího správního soudu. Z rozsudku č. j. 3 Afs 415/2022-46 nelze dovodit, že pokud byl žalobě přiznán odkladný účinek, nemohl žalovaný po dobu řízení ve správním soudnictví činit žádné úkony směřující k vymožení předmětných nedoplatků, tj. nemohl činit žádné úkony, které by měly vliv na lhůtu pro placení daně.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

III.a Kasační stížnost žalobkyně

[11] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) v kasační stížnosti požádala o úplné osvobození od soudních poplatků, přičemž odkázala na řadu usnesení soudů vydaných v jiných řízeních, kde byla od placení soudních poplatků plně osvobozena (a tato usnesení ke kasační stížnosti

přiložila). Usnesením ze dne 2. 5. 2025, č. j. 7 Afs 31/2025-74, Nejvyšší správní soud žádost stěžovatelky o úplné osvobození od soudních poplatků pro řízení o kasační stížnosti zamítl. Dospěl totiž k závěru, že bez ohledu na majetkové poměry u ní nejsou splněny předpoklady pro osvobození od soudních poplatků, jelikož její návrh (kasační stížnost) zjevně nemůže být úspěšný. Konstatoval, že její žaloba byla v části směřující proti exekučním příkazům zjevně opožděná. Argumentace stěžovatelky uvedená v kasační stížnosti se navíc týká závěrů krajského soudu ve vztahu k rozhodnutím uvedeným ve výroku II rozsudku krajského soudu. Lze zdůraznit, že krajský soud výrokem II stěžovatelce vyhověl. Proto nemůže být kasační stížnost stěžovatelky úspěšná. Usnesením č. j. 7 Afs 31/2025-74 Nejvyšší správní soud současně stěžovatelce odňal částečné osvobození od soudních poplatků ve výši 50 %, které jí přiznal krajský soud usnesením ze dne 20. 2. 2023, č. j. 30 Af 47/2022-193.

[12] Podle § 4 odst. 1 písm. d) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, vzniká poplatková povinnost podáním kasační stížnosti. Nebyl-li poplatek za řízení splatný podáním kasační stížnosti zaplacen, soud podle § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích vyzve poplatníka k jeho zaplacení ve lhůtě, kterou mu určí v délce alespoň 15 dnů; po marném uplynutí této lhůty soud řízení zastaví.

[13] Usnesením č. j. 7 Afs 31/2025-74 proto Nejvyšší správní soud stěžovatelku vyzval, aby ve lhůtě 15 dnů od jeho doručení zaplatila soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč. Současně ji poučil o tom, že nebude-li soudní poplatek ve stanovené lhůtě zaplacen, řízení zastaví. Toto usnesení bylo stěžovatelce doručeno dne 5. 5. 2025. Patnáctý den po doručení v tomto případě připadl na den 20. 5. 2025, kdy lhůta pro zaplacení soudního poplatku uplynula. Stěžovatelka však soudní poplatek ve stanovené lhůtě neuhradila.

[14] Nejvyšší správní soud proto řízení o kasační stížnosti žalobkyně (stěžovatelky) zastavil podle § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích ve spojení s § 47 písm. c) s. ř. s. a § 120 s. ř. s.

[15] Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že dne 7. 5. 2025 podala stěžovatelka opětovnou žádost o osvobození od soudního poplatku. Tuto žádost obecně odůvodnila údajnou novou skutečností, která nebyla obsahem předchozí žádosti o úplné osvobození od soudního poplatku. Zejména tvrdila, že její argumentace k zástavnímu právu se výroku I týkala. Stěžovatelka dále obšírně citovala různá rozhodnutí, aniž by bylo seznatelné, co z nich pro nyní posuzovanou věc plyne. Jako mimoběžný s předmětem řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu lze hodnotit i odkaz stěžovatelky na nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 3523/20, jehož závěry se vztahují k nečinnostní žalobě a na případy změny žalobního typu.

[16] O této opětovné žádosti nicméně Nejvyšší správní soud nerozhodoval. V daném případě byla první žádost stěžovatelky zamítnuta pro zjevnou neúspěšnost kasační stížnosti. Tato skutečnost se z povahy věci nezměnila a ostatně ani nemohla změnit (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2023, č. j. 7 As 126/2023-25, bod 5). Opakovaná žádost o osvobození od soudních poplatků nemůže sloužit jako „*opravný prostředek*“ proti závěrům vysloveným ke zjevné neúspěšnosti v usnesení ze dne 2. 5. 2025, č. j. 7 Afs 31/2025-74. Stěžovatelka v opakované žádosti navíc ani žádné relevantní nové

skutečnosti neuvedla. Z těchto důvodů tedy opakovaná žádost nemohla mít vliv na uplynutí lhůty pro zaplacení soudního poplatku.

[17] Pokud stěžovatelka v opakované žádosti zároveň navrhla nezastavení řízení z důvodu nebezpečí z prodlení, lze konstatovat, že vůbec neuvedla, jaká újma by jí mohla vzniknout, nesdělila okolnosti, které osvědčují nebezpečí, ani nijak nedoložila, že bez své viny nemohla poplatek zaplatit. Neexistuje tak žádný důvod ani pro postup podle § 9 odst. 4 písm. c) zákona o soudních poplatcích, podle kterého *soud pro nezaplacení soudního poplatku řízení nezastaví, je-li nebezpečí z prodlení, v jehož důsledku by poplatníku mohla vzniknout újma, a poplatník ve lhůtě určené soudem ve výzvě podle odstavců 1 a 2 sdělí soudu okolnosti, které toto nebezpečí osvědčují, a doloží, že bez své viny nemohl poplatek dosud zaplatit.* Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 10. 6. 2024, č. j. 4 As 33/2024-142 dovodil, že aplikace postupu podle tohoto ustanovení je namístě tehdy, pokud je poplatník ochoten a schopen soudní poplatek uhradit, ale zabránila mu v tom jiná událost (např. dlouhodobá hospitalizace jediného společníka). Není ale namístě v situaci, v níž poplatník tvrdí, že není schopen soudní poplatek uhradit z důvodů svých nepříznivých majetkových poměrů, přičemž o jeho žádosti o osvobození od soudního poplatku již bylo pravomocně rozhodnuto tak, že se mu osvobození nepřiznává. Pouze to, že poplatník nesouhlasí s tím, že nesplňuje předpoklady pro osvobození od soudních poplatků, které mu nebylo přiznáno, tedy není důvodem pro postup podle § 9 odst. 4 písm. c) zákona o soudních poplatcích.

[18] V této věci tak lze uzavřít, že byly splněny podmínky pro zastavení řízení o kasační stížnosti stěžovatelky pro nezaplacení soudního poplatku.

III.b Kasační stížnost žalovaného

[19] V rámci řízení o kasační stížnosti žalovaného (dále též „stěžovatele“) se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda lze aplikovat § 41 s. ř. s. a účinky s tímto ustanovením spojené ve vztahu ke lhůtě pro placení daně.

[20] Podle § 41 s. ř. s. platí, že [s]*tanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů (dále jen „správní delikt“) lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní* […].

[21] Smyslem tohoto ustanovení bylo reagovat na poznatky předchozí praxe před rokem 2003 a nově stanovit stavení některých lhůt po dobu soudního řízení. Zákonodárce tak chtěl zamezit tomu, že po zrušení správního rozhodnutí soudem nebude mít správní orgán dostatek času pro provedení nového řízení a vydání rozhodnutí, případně že již nebude mít čas žádný, protože k uplynutí prekluzivní lhůty dojde ještě v průběhu samotného soudního řízení (rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2012, č. j. 9 Afs 72/2011-218, č. 2676/2012 Sb. NSS).

[22] Daňový řád, který vstoupil v účinnost ke dni 1. 1. 2011, však ve vztahu k daňovým povinnostem právní úpravu obsaženou v § 41 s. ř. s. komplexně nahradil (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 72/2011-218, dále též rozsudek NSS ze dne 4. 9. 2012, č. j. 2 Afs 33/2012-33). Zakotvil totiž zvláštní, samostatnou a ucelenou úpravu běhu a délky lhůt včetně jejich

stavení, a to jak lhůt pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu), tak lhůt pro placení daně (§ 160 daňového řádu).

[23] V rozsudku rozšířeného senátu ze dne 1. 11. 2023, č. j. 9 Afs 95/2021-64, Nejvyšší správní soud konstatoval, že se vstupem daňového řádu v účinnost se § 41 s. ř. s. stal v daňové oblasti obsoletní, nepoužitelný. Ve vztahu ke lhůtě pro stanovení daně pak devátý senát Nejvyššího správního soudu dospěl v rozsudku č. j. 9 Afs 72/2011-218 k závěru, že § 148 daňového řádu je právě onou zvláštní, „*plnohodnotnou a dle svého obsahu výlučnou*“ úpravou, která vylučuje aplikaci § 41 s. ř. s. Ve vztahu ke lhůtě pro placení daně dospěl ke stejnému závěru třetí senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 11. 3. 2024, č. j. 3 Afs 415/2021-46. Konstatoval, že stejně jako zákonodárce upravil v daňovém řádu nově a odlišně od § 41 s. ř. s. běh a délku lhůty pro stanovení daně, učinil tak v § 160 daňového řádu i u běhu a délky lhůty pro placení daně, když taxativně vymezil důvody přerušení (odst. 3) a stavení této lhůty (odst. 4). Ostatně i důvodová zpráva k daňovému řádu uvádí, že úkony, řízení a postupy, které přerušují běh lhůty pro placení daně jsou v § 160 odst. 3 uvedeny taxativně, což má mimo jiné přispět k odstranění nejistoty ohledně běhu těchto lhůt. Jelikož jsou oba odstavce formulovány obdobným způsobem (*„úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně je*“ a „*lhůta pro placení daně neběží po dobu*“), není důvod domnívat se, že by zákonodárce výčet skutečností stavících běh lhůty pro placení daně zamýšlel jako výčet demonstrativní.

[24] Skutečnost, že řízení vedené v souvislosti s placením daně před správním soudem zákonodárce nezařadil mezi důvody pro stavení lhůty pro placení daně, neznamená, že úprava obsažená v § 160 odst. 4 daňového řádu není kompletní. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 3 Afs 415/2021-46 tuto skutečnost vyložil jako úmysl zákonodárce, nikoli jeho opomenutí, které by odůvodňovalo použití § 41 s. ř. s. Uvedl, že „*pokud by zákonodárce hodlal tuto lhůtu stavět i z důvodu probíhajícího řízení vedeného v souvislosti s placením daní před správním soudem, pak by jej stejně tak, jak to učinil v § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu v souvislosti se stanovením daně, do § 160 odst. 4 zařadil. Jeho úmysl lhůtu pro placení daně z tohoto důvodu nestavět tak vylučuje použití § 41 s. ř. s.*“. Ostatně lhůtu šesti let stanovenou daňovým řádem jako lhůtu pro placení daně nelze považovat za krátkou lhůtu, na kterou by bylo třeba reagovat úpravou v § 41 s. ř. s.

[25] Nejvyšší správní soud nemá důvod se od uvedených právních závěrů jakkoli odchylovat. Úpravu běhu a délky lhůt obsaženou v daňovém řádu považuje za samostatnou, plnohodnotnou úpravu vylučující aplikaci § 41 s. ř. s.

[26] Stěžovatel namítá, že sám Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 6. 2011, č. j. 1 Afs 30/2011-57 (dále jen „citovaný rozsudek“), uvedl prekluzivní lhůtu pro placení daně jako příklad lhůty, na niž dopadá § 41 s. ř. s. Nejvyšší správní soud v bodě 30 citovaného rozsudku uvedl, že dané ustanovení se uplatní pouze tehdy, pokud před soudem probíhá řízení ve věci, na níž mohou působit lhůty pro zánik práva. Jako příklad takové lhůty uvedl lhůtu pro vyměření daně ve smyslu § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010, s tím, že od účinnosti daňového řádu je takovou lhůtou lhůta pro stanovení daně uvedená v § 148 daňového řádu a lhůta pro placení daně uvedená v § 160 daňového řádu. Citovaný rozsudek se tak zabýval spíše výkladem toho, na jaké lhůty typově ustanovení § 41 s. ř. s. dopadá. Dospěl přitom k závěru, že dopadá na

lhůty prekluzivní (např. lhůtu pro vyměření daně ve smyslu § 47 zákona o správě daní a poplatků), nikoli však na lhůty promlčecí (např. lhůta pro placení daní ve smyslu § 70 zákona o správě daní a poplatků). Jako příklad prekluzivních lhůt uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku lhůty stanovené v § 148 a v § 160 daňového řádu. Z textu rozsudku však nelze dovozovat žádné další závěry týkající se vztahu těchto ustanovení k § 41 s. ř. s., resp. komplexnosti úpravy v nich uvedené. Citovaný rozsudek se aplikací ustanovení daňového řádu vůbec nezabýval. Navíc uvedené závěry byly prvním senátem Nejvyššího správního soudu vysloveny před tím, než se úpravou běhu lhůt vztahujících se k daňovým povinnostem zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku č. j. 9 Afs 95/2021-64, který vyslovil, že v oblasti daní daňový řád vytvořil vlastní komplexní úpravu běhu a stavení lhůt, v důsledku čehož se stal § 41 s. ř. s. v daňové oblasti obsoletní (nepoužitelný).

[27] K odkazu stěžovatele na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 2. 2021, č. j. 30 Af 103/2018-151, Nejvyšší správní soud uvádí, že není vázán právními názory vyslovenými správními soudy v prvním stupni. Podle § 17 odst. 1 s. ř. s. pouze v případech, kdy dospěje senát Nejvyššího správního soudu při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vyjádřeného v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, postoupí věc k rozhodnutí rozšířenému senátu. Citované ustanovení zajišťuje horizontální závaznost judikatury (tj. napříč judikaturou Nejvyššího správního soudu), vůbec se však netýká otázek vertikálních ve smyslu vázaností rozsudky krajských soudů. Stěžovatel se dovolává pouze rozsudku krajského soudu (a citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, který však byl vydán před rozsudkem rozšířeného senátu ze dne 1. 11. 2023, č. j. 9 Afs 95/2021-64). Nutno dodat, že i krajský soud, který v rozsudku č. j. 30 Af 103/2018-151 vyslovil, že úprava v § 160 daňového řádu není komplexní a nevylučuje aplikaci § 41 s. ř. s., tak učinil dříve, než se otázkou úpravy lhůt v daňovém řádu zabýval Nejvyšší správní soud právě v rozsudku rozšířeného senátu č. j. 9 Afs 95/2021-64, či v rozsudku č. j. 3 Afs 415/2021-46.

[28] K argumentaci stěžovatele, že se nejedná o ucelenou (výlučnou) úpravu, neboť i na jiných místech právního řádu jsou upraveny důvody stavení lhůty pro placení daně, lze uvést následující. Čl. II bod 9 zákona č. 396/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád skutečně stanovil v přechodných ustanoveních, že *zahájí-li oprávněný, na jehož návrh byla zastavena exekuce podle bodu 4, exekuční řízení podle správního nebo daňového řádu do 6 měsíců ode dne právní moci rozhodnutí o zastavení exekuce podle bodu 4, neběží po tuto dobu lhůta, v níž může exekuční správní orgán nařídit exekuci podle § 108 odst. 4 správního řádu, a lhůta pro placení daně podle § 160 daňového řádu*. Přechodná ustanovení k občanskému soudnímu řádu tedy zajišťují, že v případě, kdy bude oprávněným orgán veřejné moci a jeho exekuční řízení bude zastaveno, lhůta pro nařízení exekuce podle správního řádu nebo lhůta pro placení daně podle daňového řádu nepoběží po dobu 6 měsíců od zastavení exekuce. Exekuce pohledávek, které budou dále vykonávány podle správního nebo daňového řádu, tedy nebude ohrožena marným uplynutím uvedených lhůt. Citovaná úprava vstoupila v účinnost ke dni 26. 11. 2012, tedy až poté, co vstoupil dne 1. 1. 2011 v účinnost daňový řád. Zákonodárce tak rozšířil původně taxativní výčet důvodů, které běh prekluzivní lhůty staví, avšak učinil tak výslovně (přímo v textu tohoto ustanovení je odkaz na lhůtu pro placení daně podle § 160 daňového řádu). Nelze však přehlédnout, že citované ustanovení upravuje zcela specifickou oblast právních vztahů, související se

zavedeným omezením dvoukolejnosti výkonu rozhodnutí a exekuce. Nutno zdůraznit, že se jedná o přechodné ustanovení. Jeho postavení tak nelze srovnávat s § 41 s. ř. s., jenž s účinností od 1. 1. 2003 upravil stavení některých lhůt po dobu soudního řízení a jenž byl následně pro daňovou oblast nahrazen úpravou v daňovém řádu.

[29] Stěžovatel na podporu svého tvrzení, odkazuje rovněž na § 239a odst. 5 daňového řádu, dle kterého neběží lhůta pro placení daně též ode dne smrti zůstavitele do dne skončení řízení o pozůstalosti, dále na čl. II bod 9 zákona č. 396/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád a na § 20 odst. 8 zákona č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání. K ustanovení § 239a odst. 5 daňového řádu Nejvyšší správní soud uvádí, že toto pravidlo (dříve uvedené v odst. 4) bylo v daňovém řádu zakotveno až s účinností od 1. 1. 2014, tedy po vstupu daňového řádu, a tedy i jeho § 160 v účinnost, a to jako projev nové úpravy právního nástupnictví v daňovém řádu související s rekodifikací soukromého práva. Jedná se tak o jakousi nepřímou novelizaci § 160 odst. 4 daňového řádu. S účinností od 1. 1. 2014 tedy uplatnění daňové pohledávky vůči zůstaviteli v rámci řízení o pozůstalosti má oproti předchozí úpravě vliv na běh lhůty pro placení daně. To však nic nemění na tom, že daňový řád je, co se týče běhu lhůt souvisejících s daňovými povinnostmi, *lex specialis* ve vztahu k § 41 s. ř. s.

[30] Odkaz stěžovatele na § 20 odst. 8 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, dle kterého přihláška veřejnoprávní pohledávky do konkurzu staví běh promlčecích a prekluzívních lhůt, považuje Nejvyšší správní soud za mimoběžný, neboť uvedený zákon pozbyl účinnosti ke dni 31. 12. 2007. Bez ohledu na obsah citovaného ustanovení Nejvyšší správní soud konstatuje, že z ustanovení, které pozbylo účinnosti ke dni 31. 12. 2007, nelze vyvozovat žádné závěry týkající se daňového řádu účinného od 1. 1. 2011.

[31] S ohledem na výše uvedené se Nejvyšší správní soud ztotožnil s právním názorem krajského soudu uvedeným v napadeném rozsudku, a to, že § 41 s. ř. s. není aplikovatelný na lhůtu pro placení daně, neboť daňový řád obsahuje v § 160 zvláštní, samostatnou a plnohodnotnou úpravu stavení této lhůty. Nejvyšší správní soud uzavírá, že § 160 daňového řádu působí jako *lex specialis* vůči § 41 s. ř. s. Uplatní se tak závěr rozšířeného senátu, že § 41 s. ř. s. je pro daňovou oblast nepoužitelný.

[32] Jelikož u položek č. 1 až 9 výkazu nedoplatků nedošlo podle správního spisu před koncem šestileté prekluzivní lhůty (ten připadl na den 17. 10. 2018, o čemž není mezi stranami sporu) ke vzniku žádné skutečnosti, která by stavěla nebo přerušila běh této lhůty, dospěl krajský soud ke správnému závěru, že lhůta k placení daně u těchto nedoplatků uplynula, tudíž zaniklo právo vybrat a vymáhat daň. Na uvedeném závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že krajský soud v řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 86/2012 přiznal odkladný účinek žalobě proti rozhodnutím o odvolání, kterými byla potvrzena rozhodnutí o stanovení předmětných daní z přidané hodnoty. Stěžovatel bez detailnější argumentace namítá, že nemohl od přiznání odkladného účinku žalobě činit žádné úkony směřující k vymožení nedoplatků uvedených pod položkami č. 1 až 9 výkazu nedoplatků. Tato skutečnost však nemůže zvrátit zánik práva, který nastal v důsledku běhu času, resp. v důsledku uběhnutí prekluzivní lhůty, kterou zákonodárce stanovil jako časově omezený interval pro vybrání a vymáhání daně. Nejvyšší správní soud totiž již výše zdůraznil, že se jedná u placení daně o lhůtu 6 let, což nelze považovat za krátkou lhůtu. Navíc nelze

odhlédnout od toho, že v nyní posuzovaném případě ani nenastala situace, že by nebylo vůbec možné daň vymáhat či učinit úkon stavící nebo přerušující běh lhůty. Krajský soud totiž v řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 86/2012 vydal rozsudek již dne 30. 10. 2017 (v řízení o kasační stížnosti proti tomuto rozsudku pak Nejvyšší správní soud zamítl návrh stěžovatelky na přiznání odkladného účinku) a konec šestileté prekluzivní lhůty připadl až na den 17. 10. 2018. Námitka stěžovatele tak není důvodná, neboť mohl činit úkony směřující k vymožení nedoplatků.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] Řízení o kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud zastavil pro nezaplacení soudního poplatku podle § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích ve spojení s § 47 písm. c) s. ř. s. a § 120 s. ř. s.

[34] Kasační stížnost žalovaného Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[35] O nákladech řízení o kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 3 věty první s. ř. s. (ve spojení s § 120 s. ř. s.), podle kterého nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno.

[36] O nákladech řízení o kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyni v řízení o kasační stížnosti žalovaného žádné náklady nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. ledna 2026

David Hipšr
předseda senátu