



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Ivo Pospíšila a soudců Petra Pospíšila a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobce: **M. Č.**, zastoupený Mgr. Libuší Hrušovou, advokátkou sídlem Veverkova 2707/1, Plzeň, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 3. 2024, č. j. 365742/24/2303-50521-405412, č. j. 365820/24/2303-50521-405412, č. j. 366289/24/2303-50521-405412, č. j. 366316/24/2303-50521-405412, č. j. 366493/24/2303-50521-405412, č. j. 366530/24/2303-50521-405412, č. j. 366556/24/2303-50521-405412, č. j. 366576/24/2303-50521-405412, č. j. 366606/24/2303-50521-405412, č. j. 366629/24/2303-50521-405412, č. j. 366650/24/2303-50521-405412 a č. j. 366667/24/2303-50521-405412, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 6. 5. 2025, č. j. 57 Af 7/2024-157,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á**.
- II. Žalobce **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.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci se Nejvyšší správní soud zabýval problematikou vyrozumění o předpisu úroků z prodlení dle § 251a odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Předmětem sporu se stala otázka, jaký vliv měla na tato vyrozumění odůvodnění jim

předcházejících rozhodnutí, jimiž žalovaný coby správce daně zastavil řízení o žádostech podaných žalobcem na základě zákona č. 182/2023 Sb., o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů.

[2] Dodatečnými platebními výměry ze dne 16. 7. 2020 správce daně dodatečně stanovil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období jednotlivých čtvrtletí let 2015 a 2016. Tato rozhodnutí nabyla právní moci dne 19. 9. 2023 a splatnosti dne 4. 10. 2023. Dodatečnými platebními výměry ze dne 6. 9. 2022 správce daně dodatečně stanovil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období jednotlivých čtvrtletí roku 2019. Tato rozhodnutí nabyla právní moci dne 11. 9. 2023 a splatnosti dne 26. 9. 2023.

[3] Dne 24. 11. 2023 žalovaný obdržel žádosti žalobce o odpuštění nedoplatků na příslušenství a o rozložení úhrady nedoplatků na splátky podané na základě zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů a vztahující se mimo jiné ke všem shora uvedeným daňovým povinnostem.

[4] Rozhodnutími ze dne 6. a 7. 12. 2023 žalovaný řízení o těchto žádostech zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. V odůvodnění těchto rozhodnutí vymezil, co se dle zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů rozumí rozhodným nedoplatkem a rozhodným dnem. Shodně pak konstatoval, že žádostem nemůže vyhovět „[v]zhledem k tomu, že se nejedná o rozhodný nedoplatek, protože tento nedoplatek nebyl u správce daně evidován do rozhodného dne 30. 9. 2022, ale byl uhrazen i s jeho příslušenstvím před tímto datem“. Proti rozhodnutím o zastavení řízení žalobce nepodal odvolání.

[5] Následně ve dnech 22. a 23. 1. 2024 žalovaný zaslal žalobci dvanáct vyrozumění dle § 251a odst. 3 daňového řádu o předpisu úroků z prodlení s úhradou shora uvedených daňových povinností vznikajících podle § 252 daňového řádu.

[6] Žalobce proti těmto vyrozuměním podal námitky, v nichž s odkazem na odůvodnění rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení ze dne 6. a 7. 12. 2023 tvrdil, že na dotčených daňových povinnostech ani na jejich příslušenství ničeho nedluží.

[7] Žalovaný podaným námitkám nevyhověl dvanácti rozhodnutími ze dne 12. 3. 2024. V odůvodněních shodně uvedl, že v případě žalobcem odkazovaného textu z rozhodnutí o zastavení řízení ze dne 6. a 7. 12. 2023 se jednalo o chybu v psaní, přičemž žalovaný nemá procesní nástroj, kterým by ji mohl odstranit. Nicméně se nejedná o takovou chybu, která by měla vliv na výrok jednotlivých rozhodnutí. Žalovaný v rozhodnutích o námitkách podrobně vysvětlil, že ani jeden z dotčených nedoplatků není rozhodným nedoplatkem ve smyslu § 3 zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů, neboť žádný z nich nevznikl do rozhodného dne dle § 5 odst. 2 téhož zákona, tedy do 30. 9. 2022. Všechny dodatečné platební výměry týkající se zmiňovaných daňových povinností nabyly právní moci až v září 2023 a teprve poté, tudíž až po uvedeném rozhodném dni, nastala jejich náhradní splatnost.

[8] Žalobu, již žalobce brojl proti rozhodnutím žalovaného o námitkách Krajský soud v Plzni zamítl rozsudkem ze dne 6. 5. 2025. V odůvodnění konstatoval, že v nyní

pokračování

projednávané věci nejsou předmětem přezkumu rozhodnutí o zastavení řízení ze dne 6. a 7. 12. 2023. Soud proto nemohl posuzovat jejich zákonnost či přezkoumatelnost. Z tohoto důvodu se blíže nezabýval žalobní polemikou, zda v těchto rozhodnutích došlo k chybě v psaní. Dodal nicméně, že odůvodnění rozhodnutí o zastavení řízení je skutečně nekonzistentní. Neobsahuje ovšem žádné konkrétní skutečnosti podporující žalobní tvrzení, že nedoplatky na dani i s jejich příslušenstvím byly uhrazeny před datem 30. 9. 2022. Vypovídací hodnotu žalobcem odkazovaného fragmentu odůvodnění těchto rozhodnutí tudíž nelze přeceňovat. Jednalo se o procesní rozhodnutí, žalobcem akcentovaná část jejich odůvodnění nebyla pro žalovaného nijak závazná ve vztahu k předpisu úroku z prodlení. Závazný je pouze výrok o zastavení řízení. Ostatně žalobce ani konkrétně netvrdil, kdy přesně a jak mělo dojít k tvrzené úhradě předepsaných úroků z prodlení. Žalobce rovněž konkrétně netvrdil žádné nesprávnosti ve stanovení či výpočtu úroku z prodlení ve smyslu § 252 daňového řádu.

II. Kasační stížnost

[9] Žalobce („stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu včasnou kasační stížnost. Navrhl, aby jej Nejvyšší správní soud zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[10] Stěžovatel setrval na svém žalobním tvrzení, že žalovaný zastavil řízení ohledně tzv. milostivého léta s tím, že se nejednalo o rozhodný nedoplatek, neboť nebyl u správce daně evidován do rozhodného dne 30. 9. 2022, ale byl již před tímto dnem uhrazen i s příslušenstvím. Z takové formulace je třeba vycházet. Pokud tomu tak nebylo, měl žalovaný vůči stěžovateli použít příznivější postup zakotvený v právní úpravě milostivého léta. Stěžovatel přitom měl o využití tohoto institutu zájem. V dané situaci pak vycházel ze správnosti rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení. Proto ani proti nim neuplatnil opravné prostředky. Následná vyrozumění o předpisu úroků z prodlení tudíž byla nedůvodná, neboť dle rozhodnutí o zastavení řízení již žádné nedoplatky týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období v letech 2015, 2016 a 2019 neexistovaly. Dle údajů samotného správce daně zanikly před datem 30. 9. 2022 jejich úhradou.

[11] Stěžovatel dále s poukazem na neodbornost správce daně vyjádřil nesouhlas s argumentací žalovaného, že v rozhodnutích o zastavení řízení došlo k chybě v psaní. Takové chyby znamenají pouhý překlep či gramatickou vadu. Nesmí však vyvolávat pochybnosti o obsahu právního jednání či smyslu rozhodnutí. Výroky rozhodnutí o zastavení řízení korespondují s jejich odůvodněními. Byly-li nedoplatky uhrazeny ještě před rozhodným datem, nebyly splněny podmínky pro uplatnění milostivého léta a řízení byla správně zastavena. Rozhodnutí se stejným obsahem přitom bylo vydáno několik. Nelze připustit, aby je žalovaný pouze navzájem kopíroval, v každém by měl přihlížet ke konkrétním platbám.

[12] Pokud pak žalovaný v rozhodnutích o námitkách uvádí, proč nemohly být nedoplatky zúčtovány k rozhodnému dni, jedná se o nepřípustnou opravu odůvodnění rozhodnutí o zastavení řízení. Toto vysvětlení měla obsahovat již původní rozhodnutí. Nesprávně zvolená argumentace nemůže jít k tíži daňového subjektu. Stěžovatel chtěl situaci řešit využitím tzv. milostivého léta. Žalovaný mu však nejprve sdělil, že vůči němu neeviduje

žádnou pohledávku, neboť byla uhrazena, aby mu za několik měsíců stanovil úroky z prodlení, na které by se milostivé léto vztahovalo. Tím byl stěžovatel nepřiměřeně poškozen. Krajský soud poté věc uchopil formalisticky a bez přihlídnutí ke konkrétním skutkovým okolnostem aproboval nekvalifikovaný postup žalovaného stvrzující nerovné postavení daňového subjektu vůči finanční správě.

III. Vyjádření žalovaného

[13] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[14] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je projednatelná. Následně přezkoumal rozsudek krajského soudu v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti, včetně důvodů, ke kterým je povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.")). Shledal, že kasační stížnost **není důvodná**.

[15] Podstatou sporu je v daném případě otázka, zda mohla věta z odůvodnění rozhodnutí o zastavení řízení o žádostech dle zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů vyvolat následek spočívající v nemožnosti předepsat úroky z prodlení týkající se týchž daňových povinností. Krajský soud dospěl v napadeném rozsudku k závěru, že nikoli, a Nejvyšší správní soud se s ním ztotožnil.

[16] Podle § 1 odst. 2 daňového řádu je cílem správy daně správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Z tohoto ustanovení plyne pro nyní projednávanou věc klíčový princip – přednost hlediska materiální správnosti (srov. např. rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 41/2013 - 33, č. 3015/2014 Sb. NSS). Je zřejmé, že vzhledem k počtu aktů vydávaných orgány finanční správy nelze zcela vyloučit určitou míru chybovosti či nesprávností. Tak se tomu stalo i v daném případě, kdy žalovaný v odůvodněních rozhodnutí o zastavení řízení o žádostech stěžovatele dle zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů v rozporu se skutečným stavem úhrad uvedl, že nedoplatek „*byl uhrazen i s jeho příslušenstvím před tímto datem*“. Důsledky, které z tohoto pochybení vyvozuje stěžovatel, však neodpovídají povaze věci.

[17] Zde je třeba zdůraznit, že správní orgán svůj závazný názor v projednávané věci formuluje ve výroku rozhodnutí (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 10. 2017, č. j. 4 As 165/2016 - 46, č. 3656/2018 Sb. NSS, bod 21). To nic nemění na tom, že výroku rozhodnutí musí odpovídat i jeho odůvodnění. Znamená to však, že ne každou větou odůvodnění jakéhokoli rozhodnutí je správní orgán vázán do okamžiku, než dojde k její formální změně cestou opravných či dozorčích prostředků. Nyní projednávaná věc je toho příkladem. Stěžovatel v námitkách poukázal na obsah odůvodnění předcházejících rozhodnutí o zastavení řízení. Žalovaný se jeho argumentací zabýval, přičemž dospěl k závěru o nesprávnosti výše citovaného sousloví. Tuto nesprávnost přitom nijak neskrýval a v rozhodnutích o námitkách dostatečně podrobně a zejména pak zcela srozumitelně a jasně vysvětlil skutkovou a právní situaci. Takový postup byl v dané věci dostačující, neboť vycházel ze správných faktických zjištění. Je příznačné, že stěžovatel vůči samotné věcné

pokračování

argumentaci žalovaného v napadených rozhodnutích netvrdí ničeho (ostatně nic konkrétního v tomto směru neuváděl ani v uplatněných námitkách).

[18] Je zároveň zřejmé, že postup žalovaného by musel být odlišný (včetně případného přezkoumání rozhodnutí o zastavení řízení), pokud by argumentace stěžovatele měla i faktickou věcnou oporu. Tak tomu však v dané věci nebylo. Nelze si ostatně nepovšimnout, že stěžovatel v námitkách i dále v řízení před soudem setrval vycházel pouze z části souvětí z odůvodnění rozhodnutí o zastavení řízení. Přitom v první části tohoto souvětí se nachází podstatná informace, že se nejedná o rozhodný nedoplatek, protože „*nebyl u správce daně evidován do rozhodného dne 30. 9. 2022*“. Tento závěr je zcela logický a odpovídající judikatuře (viz rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2025, č. j. 22 Afs 2/2025 - 44), nabyly-li příslušné dodatečné platební výměry právní moci až v září 2023 a teprve poté byly doměřené daňové povinnosti splatné. Jinak řečeno, dovětek „*..., ale byl uhrazen i s jeho příslušenstvím před tímto datem*“, byl zjevně nesprávný, neodpovídal skutkovým okolnostem dané věci a není důvodu, aby jakkoliv v dalších řízeních správce daně zavazoval způsobem, jak vyžaduje stěžovatel.

[19] V této souvislosti Nejvyšší správní soud poukazuje na nesprávnost stěžovatelovy premisy, že mu žalovaný stanovil úroky, na které by se vztahovalo tzv. milostivé léto. Tak tomu není, což stěžovateli přehledně vysvětlil již žalovaný v rozhodnutích o námitkách. Kasační soud na druhou stranu nepopírá názor stěžovatele, že příslušné důvody měly být řádně a přesně uvedeny již v rozhodnutích o zastavení řízení. V situaci, kdy postup a závěry žalovaného odpovídaly skutkovým a právním okolnostem věci, však nelze hovořit o jakémkoli zkrácení stěžovatele na právech.

V. Závěr a náklady řízení

[20] Na základě výše uvedeného Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost není důvodná. Proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[21] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl na základě § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. podle úspěchu ve věci. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 3. března 2026

Ivo Pospíšil
předseda senátu