



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců Mgr. Daniela Burdy a Mgr. Kateřiny Kozákové ve věci

žalobce: **J. K.**, narozený dne X,
bytem X,
zastoupeného advokátem JUDr. Zdeňkem Polankou,
sídlem Borská 588/13, 301 00 Plzeň,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2025, č. j. 19214/25/5100-41453-713295

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2025, č. j. 19214/25/5100-41453-713295, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 16 270 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce, advokáta JUDr. Zdeňka Polanky.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2025, č. j. 19214/25/5100-41453-713295 (dále též „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný částečně změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „*prvostupňový orgán*“ nebo „*správce daně*“) ze dne 26. 2.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

2025, č. j. 1317737/25/2080-81543-505768 (dále též „*prvostupňové rozhodnutí*“ nebo „*ručitelská výzva*“). Žalobce se domáhá rovněž zrušení prvostupňového rozhodnutí.

2. Správce daně vyzval prvostupňovým rozhodnutím žalobce, aby uhradil nedoplatek daňového subjektu I. S. s.r.o. (dříve D. H. s.r.o.), IČ X (dále jen „*I. S.*“, „*daňový subjekt*“) ve výši 20 368 950 Kč z titulu ručení vlivné osoby podle § 71 odst. 3 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), (dále jen „*ZOK*“). Žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že žalobce je povinen uhradit tento nedoplatek z titulu ručení vzniklého v důsledku skutečnosti, že jako jednatel daňového subjektu porušil povinnost jednat s péčí řádného hospodáře podle § 159 odst. 3 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jen „*občanský zákoník*“), a § 51 a 52 ZOK.

II. Žalobní body

3. Námitky žalobce uplatněné v podané žalobě lze rozdělit do následujících žalobních bodů:
4. V *prvním žalobním bodu* žalobce namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť vydání dalšího exekučního titulu brání překážka věci rozhodnuté ve smyslu § 159a odst. 4 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (dále jen „*o.s.ř.*“).
5. Rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 10. 10. 2024, č. j. 5 T 50/2024-2177 (dále též „*trestní rozsudek*“), byl žalobce uznán vinným zločinem zkrácení daně, poplatku a jiné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 3 písm. a) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku (dále jen „*tr. zákoník*“). Tohoto jednání se měl dopustit tím, že úmyslně zatajil daňovou povinnost společnosti I. S., a způsobil tak České republice zastoupené Finančním úřadem pro Středočeský kraj škodu ve výši 20 368 950 Kč. Podle § 228 zákona č. 141/1961 Sb., trestního řádu, bylo v adhezním řízení rozhodnuto, aby tuto škodu uhradil poškozenému společně a nerozdílně se svojí manželkou J. K.. Žalobce je přesvědčen, že žalovaný při svém rozhodování zcela opomněl toto již skončené trestní řízení, v jehož rámci bylo žalobci v uloženo v plné výši nahradit škodu, která vznikla neuhrazením daňové povinnosti ze strany společnosti I. S. Poškozený nebyl ani z části odkázán na řízení ve věcech občanskoprávních. Výrok o náhradě škody nabyt právní moci dne 23. 1. 2025, ke dni vyhlášení rozsudku Vrchního soudu v Praze. Poškozený tím získal vykonávací titul k vymáhání škody, přičemž vykonávací řízení již probíhá, a to prostřednictvím Mgr. Zuzany Grosamové z Exekutorského úřadu Praha 6, věc je vedena pod sp. zn. 180 EX 4897/25. Podle názoru žalobce je napadené rozhodnutí nezákonné, neboť žalovaný se ve věci stejných účastníků a stejné věci domáhá vydání dalšího vykonávacího titulu.
6. Ve *druhém žalobním bodu* žalobce namítá, že z trestního rozsudku je zřejmé, že soud při posuzování subjektivní stránky skutkové podstaty zločinu zkrácení daně, poplatku a jiné povinné platby dospěl k závěru, že předmětná škoda byla žalobcem státu způsobena na základě jeho úmyslného jednání. Žalobce má za to, že jeho jednání tedy nelze hodnotit jednak jako přímý úmysl, kterým naplňuje znaky skutkové podstaty zločinu zkrácení daně, poplatku a jiné povinné platby a souběžně jako nedbalostní jednání, kterým by se mohl dopustit jednání popisovaného žalovaným, a hodnotit jej jako jednání v rozporu s péčí řádného hospodáře. V daném případě lze použít analogicky pojem faktické konsumpce, aplikovaný obvykle v trestním právu, kdy méně závažný čin je konzumován závažnějším, méně závažná forma zavinění pak formou závažnější. V daném případě tedy lze konstatovat, že se žalobce ve vztahu ke vzniku škody z titulu neuhrazené daňové povinnosti nedopustil

jen nedbalostního jednání, ale zejména jednání v přímém úmyslu tuto škodu způsobit. Pokud by tomu bylo jinak, byla by jistě aplikována zásada ultima ratio tak, jak vyplývá z § 12 tr. zákoníku. Pokud by jednání žalobce bylo možno podřadit pod normy občanského práva a náhradu škody vymáhat způsobem naznačeným v prvostupňovém rozhodnutí, pak by v duchu této zásady trestní řízení vůbec neprobíhalo.

7. V rámci *třetího žalobního bodu* žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí v tom, že nárok uplatněný finančním úřadem je promlčen. Žalobce uvedl tuto časovou osu:
- prosinec 2017 – vznik daňové povinnosti daňového subjektu
 - 5. 9. 2019 – prohlášení konkurzu daňového subjektu, do kterého finanční úřad nepřihlásil pohledávku z neuhrazené daně, a tudíž se k jeho nároku nepřihlíží
 - 22. 9. 2020 – dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Středočeský kraj č. j. 7289248/20/2001-52522-108539 (dále též „*dodatečný platební výměr*“), kterým byla vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017, ve výši 20 368 950 Kč
 - 23. 1. 2025 – pravomocné odsouzení žalobce s pravomocným výrokem o náhradě škody
 - 26. 2. 2025 – rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – ručitelská výzva
8. Žalobce poukazuje na to, že mezi vznikem daňové povinnosti I. S. a prvním procesním úkonem vůči žalobci uplynula doba více než 7 let.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě setrval na právních názorech uvedených v napadeném rozhodnutí a v plném rozsahu na ně odkázal.
10. K *prvnímu žalobnímu bodu* uvedl, že odmítá žalobcovo tvrzení, že při rozhodování opomněl, že žalobci již byla uložena povinnost k náhradě škody v trestním řízení. Této skutečnosti si je žalovaný vědom a v napadeném rozhodnutí se touto námitkou žalobce podrobně zabýval (viz zejm. body 44 až 52 napadeného rozhodnutí). Uložení povinnosti k náhradě škody v trestním rozsudku není překážkou pro vydání ručitelské výzvy. Trestním rozsudkem bylo totiž rozhodnuto o náhradě škody, kterou žalobce způsobil svým jednáním České republice. Oproti tomu ručitelskou výzvou byla z titulu ručení uložena povinnost nahradit škodu, kterou žalobce způsobil daňovému subjektu.
11. Žalovaný dále uvedl, že vydáním ručitelské výzvy sice došlo ke vzniku dalšího exekučního titulu pro vymáhání daňové povinnosti I. S., ručitelská výzva však nezakládá povinnost žalobce nahradit škodu podruhé nad rámec povinnosti stanovené již rozsudky v trestní věci. Nevzniká povinnost daňový nedoplatek hradit vícekrát, jak se domnívá žalobce. Ručení má akcesorickou povahu, což znamená, že zanikne-li primární nárok (nedoplatek na dani daňového subjektu), zaniká i nárok vůči ručiteli (žalobci). V případě úhrady daňového nedoplatku daňovým subjektem by tedy došlo ve stejné výši také ke snížení rozsahu ručení. Stejně tak by došlo ke snížení rozsahu ručení, pokud by došlo k úhradě žalobcem na základě trestního rozsudku a naopak, v případě úhrady žalobcem z titulu ručení by se snížil i daňový nedoplatek daňového subjektu. Trestním soudem uložená povinnost k náhradě škody se vztahuje k neuhrazené daňové povinnosti I. S. Pokud by se tedy snížil daňový nedoplatek daňového subjektu v důsledku úhrady žalobce z titulu ručení, snížil by se i rozsah nároku správce daně na náhradu škody stanoveného rozsudky v trestní věci.

12. Ke *druhému žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že faktickou konsumpci a aplikaci zásady subsidiarity trestní represe nelze pojímat tak široce, jak činí žalobce. Trestní odpovědnost není automaticky vyloučena, když se lze domoci nápravy protiprávního stavu prostředky civilního práva. Není vyloučeno souběžné uplatnění trestní odpovědnosti spolu s jiným druhem odpovědnosti. Žalovaný je přesvědčen, že uvedené platí i naopak, tedy že uplatnění trestní odpovědnosti nevylučuje uplatnění občanskoprávní odpovědnosti za protiprávní jednání. Uplatnění nároku na náhradu škody tedy není vyloučeno tím, že již souběžně došlo k uplatnění trestní odpovědnosti.
13. Ke *třetímu žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že se s námitkou promlčení již vypořádal v napadeném rozhodnutí a odkazuje na jeho body 59 až 66. Žalovaný je přesvědčen, že pro posouzení promlčení je v daném případě stěžejní určení počátku běhu subjektivní promlčecí lhůty.
14. Právo na náhradu škody se podle § 629 odst. 1 a § 636 občanského zákoníku promlčuje v subjektivní tříleté a objektivní desetileté, resp. patnáctileté, promlčecí lhůtě. Subjektivní promlčecí lhůta počala běžet ve chvíli, kdy se poškozený, tedy daňový subjekt, dozvěděl nebo mohl dozvědět o škodě a osobě, která je povinna ji nahradit (§ 620 odst. 1 občanského zákoníku).
15. V případě způsobení škody jediným jednatelem (příp. jako v tomto případě dvěma jedinými jednatelemi společně se podílejícími na vzniku škody) je za okamžik, kdy se daňový subjekt dozvěděl o vzniku škody, nutné považovat okamžik, kdy se o vzniku škody dozvěděla jiná osoba, která byla oprávněna po odvolateli škodu uplatňovat.
16. Škodu, kterou svým jednáním žalobce způsobil, v daném případě představuje doměřená daň daňovému subjektu, k jejímuž doměření by jinak nedošlo. Z toho vyplývá, že daňový subjekt nepochybně nemohl mít povědomí o vzniklé škodě před vydáním dodatečného platebního výměru, tedy přede dnem 22. 9. 2020. V této době byl jediným jednatelem daňového subjektu Ing. Dimitrij Matula a jediným společníkem společnost INVESTS COMPANY LLC., 19904 Dover, Delaware, 160 Greentree Drive, Suite 101, Spojené státy Americké, reg. č. 5188860. Současně měl daňový subjekt v dané době ustanoveného insolvenčního správce, Ing. Jakuba Harvana, IČO: 73656607, Sobotecká 455, 511 01 Turnov.
17. Je zřejmé, že nejdříve po doručení dodatečného platebního výměru tyto osoby mohly mít povědomí o existenci škody. Ve vztahu k počátku běhu promlčecí lhůty je ovšem u těchto osob rozhodující rovněž, zda měly povědomí i o osobě, která tuto škodu způsobil a která je povinna ji nahradit. Žalovanému nejsou ze spisového materiálu ani z jeho úřední činnosti známy informace, ze kterých by bylo možné učinit závěr, že některá z těchto osob měla či mohla mít povědomí o tom, že předmětná škoda byla způsobena protiprávním jednáním žalobce.
18. Žalovaný má proto za to, že těmto osobám mohl být znám způsob a míra zapojení žalobce na vzniku škody spočívající v doměření daně v důsledku jeho protiprávního jednání až z výsledku trestního řízení, tj. z rozsudků v trestní věci. S ohledem na uvedené je dle žalovaného nutné za počátek běhu subjektivní promlčecí lhůty považovat až vydání rozsudku Krajského soudu v Praze č. j. 5 T 50/2024-2177 dne 10. 10. 2024, případně podání obžaloby dne 3. 6. 2024. Ručitelská výzva byla vydána dne 26. 2. 2025, tedy před uplynutím subjektivní i objektivní promlčecí lhůty.

IV. Rozhodné skutečnosti vyplývající ze správního spisu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

19. Ze správního spisu vyplývá, že společnosti I. S. byla Finančním úřadem pro Středočeský kraj doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017 ve výši 20 368 950 Kč, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 22. 9. 2020, č. j. 7289248/20/2001-52522-108539.
20. Nedoplatek daňového subjektu na dani z přidané hodnoty, která byla daňovému subjektu doměřena dodatečným platebním výměrem, nebyl v náhradní lhůtě splatnosti uhrazen.
21. U daňového subjektu bylo zahájeno insolvenční řízení. Ke dni 5. 9. 2019 bylo na základě usnesení Městského soudu v Praze č. j. MSPH 94 INS 10591/2019-A-14 rozhodnuto o prohlášení konkursu.
22. Rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 10. 10. 2024, č. j. 5 T 50/2024-2177 ve spojení s rozsudkem Vrchního soudu v Praze ze dne 23. 1. 2025, č. j. 4 To 72/2024-2213, byl žalobce shledán vinným ze zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 3 písm. a) tr. zákoníku, ve formě spolupachatelství podle § 23 tr. zákoníku. Tohoto jednání se měl žalobce a jeho manželka, spoluobžalovaná, dopustit tím, že „*záměrně zatajili daňovou povinnost plynoucí z uskutečněného zdanitelného plnění ..., čímž obžalovaní jako jednatelé této společnosti úmyslně snížili daňovou povinnost společnosti D. H. s.r.o. v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty podaném dne 25. 1. 2018 na Finanční úřad pro Středočeský kraj, územní pracoviště v H. o částku 20 368 950 Kč*“. Výrokem o náhradě škody byla oběma obžalovaným uložena povinnost společně a nerozdílně nahradit poškozené České republice, Finančnímu úřadu Středočeského kraje, Územní pracoviště v H., majetkovou škodu ve výši 20 368 950 Kč. Tento výrok Krajský soud v Praze odůvodnil takto: „*Vzhledem k tomu, že tato částka, o kterou byla snížena daňová povinnost společnosti D. H. s.r.o. nebyla uhrazena, bylo podle § 228 odst. 1 trestního řádu uloženo obžalovaným, aby společně a nerozdílně takovou částku uhradili České republice, Finančnímu úřadu Středočeského kraje, Územní pracoviště H.*“.
23. Prvostupňový orgán konstatoval naplnění podmínek dle § 171 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „*daňový řád*“), ve spojení s § 71 ZOK a rozhodnutím č. j. 1317737/25/2080-81543-505768 ze dne 26. 2. 2025 vyzval žalobce jako ručitele k úhradě nedoplatku daňového subjektu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017 ve výši 20 368 950 Kč.
24. Proti prvostupňovému rozhodnutí se žalobce řádně a včas odvolal. Dne 14. 7. 2025 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, kterým změnil prvostupňové rozhodnutí tak, jak je uvedeno v bodu 2 tohoto rozsudku, a jinak ponechal výrok prvostupňového rozhodnutí beze změny.

V. Soudní přezkum

25. Účastníci řízení k výzvě městského soudu nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání. Vzhledem k tomu, že ve věci bylo možné rozhodnout jen na základě listinných důkazů, k nimž měli účastníci možnost se vyjádřit nebo které jsou jim známy, postupoval soud podle ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní (dále jen „*s. ř. s.*“) a o podané žalobě rozhodl bez jednání.
26. Při přezkumu napadeného rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).
27. Po seznámení se správním spisem a zhodnocení jeho obsahu a rozhodných skutečností dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

28. Městský soud vycházel z této právní úpravy v rozhodném znění:

29. Podle § 171 odst. 1 daňového řádu *nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon¹⁶⁾ povinnost ručení ukládá a pokud mu správce daně ve výzvě sdělí stanovenou daň, za kterou ručí, a současně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě; kopie rozhodnutí o stanovení daně je přílohou této výzvy.*
30. Podle § 171 odst. 3 daňového řádu *výzvu ručiteli lze vydat, pokud nebyl nedoplatek uhrazen daňovým subjektem, ačkoli byl daňový subjekt o jeho úhradu bezvýsledně upomenut, a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání na daňovém subjektu, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné; výzvu ručiteli lze vydat rovněž po zahájení insolvenčního řízení vůči daňovému subjektu. Výzvu ručiteli lze vydat i po uplynutí lhůty pro stanovení daně, pokud neuplynula lhůta pro placení daně.*
31. Podle § 159 odst. 1 občanského zákoníku *kdo přijme funkci člena voleného orgánu, zavazuje se, že ji bude vykonávat s nezbytnou loajalitou i s potřebnými znalostmi a pečlivostí. Má se za to, že jedná nedbale, kdo není této péče řádného hospodáře schopen, ač to musel zjistit při přijetí funkce nebo při jejím výkonu, a nevyvodí z toho pro sebe důsledky.*
32. Podle § 159 odst. 3 občanského zákoníku *nenahradil-li člen voleného orgánu právnické osobě škodu, kterou jí způsobil porušením povinnosti při výkonu funkce, ačkoli byl povinen škodu nahradit, ručí věřiteli právnické osoby za její dluh v rozsahu, v jakém škodu nenahradil, pokud se věřitel plnění na právnické osobě nemůže domoci.*
33. Podle § 51 odst. 1 ZOK *pečlivě a s potřebnými znalostmi jedná ten, kdo mohl při podnikatelském rozhodování v dobré víře rozumně předpokládat, že jedná informovaně a v obhajitelném zájmu obchodní korporace; to neplatí, pokud takovéto rozhodování nebylo učiněno s nezbytnou loajalitou.*
34. Podle § 52 odst. 1 ZOK *při posouzení, zda člen voleného orgánu jednal s péčí řádného hospodáře, se vždy přihlédne k péči, kterou by v obdobné situaci vynaložila jiná rozumně pečlivá osoba, byla-li by v postavení člena obdobného orgánu obchodní korporace.*
35. Podle § 52 odst. 2 ZOK *je-li v řízení před soudem posuzováno, zda člen voleného orgánu obchodní korporace jednal s péčí řádného hospodáře, nese důkazní břemeno tento člen, ledaže soud rozhodne, že to po něm nelze spravedlivě požadovat.*
36. Soud přisvědčil žalobní námitce, která je součástí *prvního žalobního bodu*, že žalovaný nesprávně posoudil otázku odlišnosti právního nároku, o nějž se opírá výrok trestního rozsudku o náhradě škody na straně jedné a ručitelská výzva na straně druhé.
37. Soud předesílá, že pravomocný trestní rozsudek, kterým byla žalobci uložena povinnost nahradit České republice škodu ve výši 20 368 950 Kč odpovídající doměřené a daňovým subjektem neodvedené dani z přidané hodnoty, nemusí bez dalšího vydání ručitelské výzvy bránit. Pokud by oba exekuční tituly sledovaly odlišné právní nároky, opírající se o odlišný skutkový a právní základ, a současně bylo-li by postaveno najisto, že jejich souběhem nemůže dojít k duplicitnímu přiznání téhož nároku, nebylo by namístě vyslovit závěr o překážce věci rozhodnuté.
38. Žalovaný v bodu 45 napadeného rozhodnutí uvedl: *„Přestože byla odvolateli v rozsudcích v trestní věci odvolatele uložena k úhradě náhrada škody ve stejné částce, jako je uloženo v ručitelské výzvě, a v obou případech má odvolatel uhradit stanovenou částku České republice, není v daném případě dána překážka věci pravomocně rozhodnuté. V jednotlivých případech je totiž povinnost*

k náhradě škody odvolateli stanovována na základě jiného titulu. Rozsudky v trestní věci odvolatele bylo rozhodnuto o tom, že odvolatel svým jednáním způsobil škodu České republice, kterou je povinen uhradit správci daně. Ručitelská výzva je založena na tom, že škoda byla odvolatelem způsobena nikoliv České republice, nýbrž daňovému subjektu, a povinnost k úhradě je dána na základě povinnosti ručení dle § 171 daňového řádu.“. S citovaným právním názorem soud souhlasí potud, že ručitelská výzva a adhezní výrok trestního rozsudku mohou vedle sebe obstát, opírají-li se skutečně o odlišné právní nároky.

39. Výrok trestního rozsudku, jímž byla žalobci uložena povinnost nahradit České republice škodu ve výši 20 368 950 Kč, vychází ze závěru o škodě způsobené státu zkrácením daně. Přestože odůvodnění adhezního výroku výslovně neuvádí hmotněprávní ustanovení, z něhož byla žalobcova povinnost dovozena, z povahy věci a z relevantní judikatury vyplývá, že trestní soud nemohl žalobci jako jednateli daňového subjektu uložit povinnost nahradit státu částku odpovídající neuhrazené dani, aniž by materiálně vyřešil otázku jeho odpovědnosti za dluh společnosti (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 8. 1. 2014, sp. zn. 15 Tdo 902/2013-I., které bylo uveřejněno ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek pod č. 39/2014, či usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 4. 2017, č. j. 3 Tdo 257/2017-25).
40. Ručitelská výzva vydaná podle § 171 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 159 odst. 3 občanského zákoníku může obstát jen tehdy, pokud jsou splněny podmínky zákonného ručení člena voleného orgánu za dluh právnické osoby. Těmito podmínkami jsou (1.) porušení povinnosti při výkonu funkce, (2.) vznik škody právnické osobě, (3.) příčinná souvislost mezi porušením povinnosti a vznikem škody, (4) neuhrazení této škody, ačkoli byl člen voleného orgánu povinen ji nahradit, a (5.) skutečnost, že věřitel se plnění na právnické osobě nemůže domoci.
41. Institut ručení je trojstranným právním vztahem mezi věřitelem, dlužníkem a ručitelem. V poměrech nyní projednávané věci je věřitelem daňového subjektu Česká republika, dlužníkem daňový subjekt (společnost I. S.) a ručitelem žalobce. Samotná existence tohoto ručitelského vztahu je však podmíněna mj. tím, že žalobce daňovému subjektu způsobil škodu v právním smyslu.
42. Žalovaný v napadeném rozhodnutí výslovně ztotožnil škodu způsobenou státu, tj. daňový nedoplatek, a škodu způsobenou daňovému subjektu. To je zřejmé zejména z bodu 34 napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný za škodu daňového subjektu označil samu doměřenou daň: *„Porušení povinnosti odvolatele spočívalo v tom, že manipuloval s účetnictvím daňového subjektu a úmyslně snížil jeho daňovou povinnost. Následně byla daňovému subjektu dodatečným platebním výměrem doměřena daň, což představuje pro daňový subjekt škodu, neboť při řádně vedeném účetnictví a nezatajování daňových povinností by k doměření daně správcem daně nemuselo dojít. Rovněž byla dána i příčinná souvislost mezi porušením povinnosti a vznikem škody, neboť je zřejmé, že daň byla daňovému subjektu doměřena právě v důsledku jednání odvolatele spočívajícím v zatajení daňových povinností, manipulací s účetnictvím a úmyslným snížením daňové povinnosti v daňovém přiznání.“.* Žalovaný tento svůj právní názor potvrdil rovněž v bodu 64 napadeného rozhodnutí: *„Škodu, kterou svým jednáním způsobil odvolatel, v daném případě představuje doměřená daň daňovému subjektu, k jejímuž doměření by jinak nedošlo. Daňový subjekt tedy nepochybně nemohl mít o vzniklé škodě vědomost před vydáním dodatečného platebního výměru, tedy přede dnem 22. 9. 2020.“.* Uvedený závěr je v rozporu s úvahou žalovaného o odlišnosti obou exekučních titulů a současně je věcně nesprávný.

43. Škodou je majetková újma, která může spočívat v úbytku majetku či ušlém zisku. Daňový závazek sám o sobě škodou být nemůže. Nejvyšší správní soud zcela jednoznačně vyslovil, že „pro posouzení vzniku ručení je rozhodující, zda a za jakých okolností byla způsobena škoda daňovému dlužníkovi (společnosti), nikoli zda a jaká byla způsobena škoda státu a zda byl dotčen zájem státu na správném výběru daní. Nejedná se totiž o tutéž škodu ani o tutéž odpovědnost. Doměřená daň není bez dalšího škodou způsobenou společností jejím jednatelem; povinnost ručení současně ani nevzniká automaticky trestním odsouzením jednatele; pro aktivaci ručitelství dle § 159 odst. 3 občanského zákoníku ve spojení s § 171 odst. 1 daňového řádu není podmínkou ani spáchání trestného činu. Nelze zaměňovat škodu způsobenou státu neuhrazením daně a škodu způsobenou společností (daňovému dlužníkovi) v důsledku porušení povinnosti jednatele jednat s péčí řádného hospodáře (§ 159 odst. 1 občanského zákoníku).“ (bod 39 a 40 rozsudku NSS ze dne 16. 1. 2026, č. j. 5 Afs 167/2025-35; k tomuto viz též rozsudek NSS ze dne 18. 6. 2024, č. j. 10 Afs 4/2024-38, či ze dne 14. 11. 2025, č. j. 8 Afs 185/2024-53).
44. Daňová povinnost vzniká daňovému subjektu přímo ze zákona, v důsledku uskutečnění zdanitelného plnění. Škodou způsobenou společností tedy nelze bez dalšího spatřovat již v tom, že daň, kterou byla společnost tak jako tak povinna zaplatit, byla později správcem daně doměřena. Pro vznik ručení je nezbytné identifikovat jinou konkrétní majetkovou újmu společnosti, která se může sekundárně projevit tím, že společnost není schopna svůj daňový dluh uhradit.
45. V daném případě spočívalo jednání žalobce, za něž byl též pravomocně odsouzen, v zatajení daňové povinnosti plynoucí z uskutečnění zdanitelného plnění, v důsledku čehož daňový subjekt daň včas nepřiznal a neodvedl. Tato skutečnost sama o sobě nevypovídá o tom, že vznikla společnosti škoda ve smyslu § 159 odst. 3 občanského zákoníku. Jednáním žalobce došlo především ke zkrácení daně a vzniku škody státu. O vzniku samostatné škody společnosti by bylo možno uvažovat pouze tehdy, pokud by správní orgány zjistily a prokázaly další konkrétní majetkový následek na straně daňového subjektu, například odčerpání prostředků ze společnosti nebo jiný majetkový úbytek, v jehož důsledku společnost nebyla schopna daň uhradit. Taková skutková zjištění však napadené rozhodnutí neobsahuje. Vznik škody by bylo možné dovodit také například ve vztahu k příslušenství daně, zejména penále či úrokům z prodlení, pokud by povinnost k jejich zaplacení vznikla v příčinné souvislosti s protiprávním jednáním žalobce, pokud by byly řádně vyčísleny a promítnuty do úvahy o rozsahu ručení. Žalovaný však takto své rozhodnutí nekoncepoval. Ručitelská výzva byla vydána výhradně na částku odpovídající doměřené DPH, nikoli na samostatně tvrzenou a prokázanou majetkovou újmu společnosti.
46. Za takového skutkového stavu pak soudu nezbyvá než uzavřít, že jeden ze základních předpokladů pro vznik ručitelského závazku podle § 159 odst. 3 daňového řádu nebyl splněn a již z tohoto důvodu nebyl žalovaný oprávněn ručitelskou výzvou vydat.
47. Námitce žalobce, že napadené rozhodnutí je nezákonné pro existenci souběhu trestní odpovědnosti a občanskoprávní odpovědnosti za škodu soud nepřisvědčil (*druhý žalobní bod*). Trestní odpovědnost je vztah mezi státem a pachatelem trestného činu, jemuž je ukládán trest, zatímco občanskoprávní odpovědnost je vztahem mezi pachatelem trestného činu a poškozeným, který proti němu uplatňuje nárok na náhradu škody. Z hlediska trestní odpovědnosti se u trestného činu podle § 240 tr. zákoníku vyžaduje úmyslné zavinění, zatímco pro vznik občanskoprávní odpovědnosti za škodu postačí nedbalost. Tyto dva druhy právní odpovědnosti mohou existovat vedle sebe.

48. Pro úplnost se soud zabýval také námitkou promlčení uvedenou – značně obecně – *ve třetím žalobním bodu*. Soud upozorňuje, že je třeba odlišit jednak otázku včasnosti vydání ručitelské výzvy jako rozhodnutí o stanovení daně ručiteli, jednak otázku trvání povinnosti žalobce nahradit společnosti škodu jako jednoho z předpokladů ručení podle § 159 odst. 3 občanského zákoníku. Pokud jde o první z nastíněných otázek, soud se ztotožňuje se žalovaným, že ručitelská výzva byla vydána včas. Ručitelská výzva je rozhodnutím o stanovení daně v materiálním smyslu a dopadá na ni § 148 odst. 6 daňového řádu (viz zejm. rozsudek NSS ze dne 18. 6. 2024, č. j. 10 Afs 4/2024-38 a rozsudek NSS ze dne 14. 11. 2025, č. j. 8 Afs 185/2024-53). Jinou otázkou je však otázka promlčení samotného nároku vyplývajícího z povinnosti nahradit škodu daňovému subjektu, k níž žalobní námitka zřejmě směřovala. Žalovaný tuto otázku posuzoval za předpokladu, že škodu společnosti představuje sama doměřená daň, avšak takový předpoklad je nesprávný, jak bylo již vysvětleno. Bez vymezení toho, v čem měla spočívat skutečná škoda společnosti, nemohl soud adekvátně přezkoumat ani závěr žalovaného o počátku běhu subjektivní promlčecí lhůty.

VI. Závěr a náklady řízení

49. S ohledem na výše uvedené soud shledal, že napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení podmínek vzniku ručení žalobce podle § 159 odst. 3 občanského zákoníku a § 171 odst. 1 daňového řádu. Soud proto napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.), v němž bude žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
50. Výrok II tohoto rozsudku o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 věta první s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, které jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu a návrh na odkladný účinek žaloby v celkové výši 4 000 Kč a odměnou advokáta za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) po 4 620 Kč podle § 11 odst. 1 písm. a), d), § 7 bodu 5, § 9 odst. 5 vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif), včetně náhrady hotových výdajů (2 x 450 Kč) podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Zástupce žalobce je dle údajů dostupných v Administrativním registru ekonomických subjektů plátcem DPH, proto se částka nákladů právního zastoupení dále zvyšuje o hodnotu příslušné sazby ve výši 2 130 Kč. Celkem tedy žalobci náleží (4 000 Kč + 9 240 Kč + 900 Kč + 2 130) 16 270 Kč.

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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-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.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

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 9. července 2026

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu