



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **D. T. C., I. – E., spol. s r. o.**, zastoupeném JUDr. Kateřinou Šimáčkovou, advokátkou se sídlem v Brně, Mojžíšova 17, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 217/2004 - 35,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám jeho právní zástupkyně JUDr. Kateřiny Šimáčkové do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku 2856 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 13. 8. 2004, č. j. 7543/03/FR/130, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Stěžovatel tímto rozhodnutím zamítl žalobcovo odvolání podané proti platebnímu výměru na úrok na doměřené spotřební dani z lihu Finančního úřadu Brno IV. ze dne 7. 10. 2003, č. j. 148269/03/291911/4077 (úrok za pravomocně doměřenou spotřební daň z lihu za období květen a červen 1998 ve výši 19. 435 Kč, související s dodatečnými platebními výměry na spotřební daň z lihu ze dne 20. 12. 2002, č. j. 167731/02/291911/4077 a č. j. 167735/03/291911/4077 v celkové výši 1 454 933 Kč). Stěžovatel vyhověl žádosti žalobce o posečkání doměřené spotřební daně (rozhodnutí ze dne 22. 9. 2003,

č. j. 142336/03/291911/4077) a upozornil jej mj. na povinnost zaplatit úrok z odložené částky v souladu s § 60 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Následně vydal shora uvedený platební výměr na úrok za dobu posečkání daně. Žalobce nenapadl ve svém podání částku úroku ani počet dnů, za které byl úrok předepsán, nýbrž fakt, že proti dodatečným platebním výměrům na spornou daň podal žalobu, takže za této situace nemělo být stanoveno ani penále, ani předepsán úrok z posečkané sporné daně. Argumentoval, že ačkoliv bylo vedeno soudní řízení ohledně předmětného rozhodnutí stěžovatele o doměření spotřební daně z lihu za zdaňovací období květen a červen 1998, doměřil stěžovatel žalobci neoprávněně také úrok z posečkané sporné daně; jelikož dle jeho názoru došlo k doměření této daně neoprávněně, je neoprávněné i vyměření daňového úroku. Stěžovatel naopak uvedl, že probíhající soudní řízení nemůže mít vliv na stanovení úroku, neboť daňová povinnost byla pravomocně doměřena a úrok tedy byl předepsán plně v souladu s ust. § 60 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňový řád“). Podle ust. § 58 tohoto zákona je úrok příslušenstvím daně a sleduje její osud.

Krajský soud k žalobě proti rozhodnutí stěžovatele postavené na nedůvodnosti vyměření daňového úroku ze sporně doměřené spotřební daně rozhodnutí žalovaného zrušil proto, že jeho předchozími rozsudky (č. j. 29 Ca 314/2003-53 a č. j. 29 Ca 122/2004-34) byla zrušena rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2003, č. j. 1512/03/FR/130 a č. j. 1513/03/FR zamítající odvolání proti dodatečným platebním výměrům na spotřební daň, přičemž za dobu jejího posečkání byl žalobci předepsán úrok z odložené částky. Krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného bylo sice vydáno v souladu se zákonem, neboť podmínky pro předepsání úroku z odložené částky ve výši 140% diskontní úrokové sazby České národní banky (§ 60 odst. 6 daňového řádu) za dobu povoleného posečkání daně byly splněny; ovšem následně byla zrušena rozhodnutí žalovaného ve věci stanovení daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že úrok jako příslušenství daně sleduje podle § 58 daňového řádu osud daně, nemůže toto rozhodnutí o předepsání úroku samostatně obstát v situaci, kdy o dani, od níž je odvozen, nebylo pravomocně rozhodnuto. Rozhodnutí o sdělení úroku má vůči rozhodnutí o vyměření daně odvozenou a závislou povahu.

Stěžovatel proti tomu ve své kasační stížnosti opřeně o ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) namítá, že rozsudek krajského soudu spočívá na nesprávném posouzení právní otázky, a proto je nezákonný. Dále jej považuje za nepřezkoumatelný z důvodů nesrozumitelnosti a nedostatku důvodů, popřípadě pro jinou vadu řízení, mohla-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel krajskému soudu vytýká, že postupoval v rozporu s ust. § 75 odst. 1 s. ř. s., podle něhož soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí. Dodatečnými platebními výměry Finančního úřadu Brno IV. ze dne 20. 12. 2002 byly vyměřeny žalobci na základě zjištění daňové kontroly shora uvedené částky na spotřební dani z lihu a lihovin za zdaňovací období květen a červen 1998. Odvolání proti těmto dodatečným platebním výměrům byla zamítnuta Finančním ředitelstvím v Brně dne 11. 9. 2003. Proti těmto odvolacím rozhodnutím podal daňový subjekt dne 18. 9. 2003 žalobu, jež směřovala proti oběma rozhodnutím; soud nicméně rozhodl o vyloučení každého z případů k samostatnému projednání. S ohledem na žalobu rozhodl stěžovatel o posečkání daní od 4. 2. 2003 do 3. 10. 2003 a současně žalobce upozornil na povinnost zaplatit úrok z odložené částky. Rozhodnutím Finančním úřadem Brno IV. ze dne 7. 10. 2003 byl žalobce vyrozuměn o výši úroku, kterou stanovil v souladu se zákonem; soud nepřiznal žalobám podaným proti rozhodnutím o doměření daně odkladný účinek. V odvolání žalobce proti platebnímu výměru na úrok bylo argumentováno pouze nedůvodným doměřením daně

(žalobce napadá tvrzení stěžovatele o nedostatku oprávnění prodávat v prodejnách D. T. F. bez spotřební daně nápoje s obsahem alkoholu 80% a vyšším důvodem, a proto rozhodl o doměření daně, penále a následně i úroku) a vztahem mezi daní a úrokem, který považuje za příslušenství dodatečně doměřené sporné daně.

Krajský soud, dle názoru stěžovatele, v rozporu s ust. § 60 odst. 1, 4, 6, ust. § 46 odst. 7 a ust. § 58 daňového řádu dospěl k závěru, že příslušenství daně sleduje její osud a vzhledem k tomu, že došlo ke zrušení rozhodnutí o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům na daň, nemůže obstát rozhodnutí, jímž byl žalobci sdělen předpis úroku a následně bylo rozhodnuto o odvolání proti takovému sdělení. Soud vycházel sice ze správně zjištěného skutkového a právního stavu, ovšem který tu byl v době vydání kasační stížností napadeného rozsudku, tedy v době, kdy již byla pravomocně zrušena rozhodnutí žalovaného o daňové povinnosti. K tomu ovšem krajský soud, dle jeho názoru, nemohl přihlížet, neboť při přezkoumávání rozhodnutí musí soud vycházet se skutkového a právního stavu, jenž tu byl v době rozhodování správního orgánu. Pokud tak učinil, jedná se o jinou vadu jeho řízení, příp. o nesprávné posouzení právní otázky soudem.

Dodává, že soud sice správně aplikoval právní větu obsaženou v § 58 daňového řádu, ovšem nesprávně ji vyložil. Podle první věty tohoto ustanovení se příslušenstvím rozumí úroky, které podle věty druhé citovaného ustanovení sledují osud daně. Jakým způsobem se ovšem projeví dopady ve změně výše daňové povinnosti na úroky za posečkání daně není na rozdíl od penále nijak v zákoně upraveno. „Sledování osudu daně“ zakotvené v ust. § 58 daňového řádu je dvojí: vedle rozpočtového určení daně sdílí příslušenství i osud výše daně. Pokud dojde ke změně výše daně, změnu výše příslušenství provede správce daně z úřední povinnosti. Tuto právní úpravu nevzal soud dle mínění stěžovatele vůbec v úvahu. Posečkání daně je spojeno s vykonatelností rozhodnutí o vyměření daňové povinnosti (§ 32 odst. 13, § 48 odst. 12 daňového řádu), nikoliv s právní mocí rozhodnutí o dodatečném vyměření daně. Dodatečně vyměřená daň je podle ust. § 46 odst. 7 daňového řádu splatná do třiceti dnů ode dne doručení platebního výměru. Smyslem úpravy posečkání je umožnit daňovému dlužníku změnu splatnosti daně za předem stanovený úrok; po dobu povoleného posečkání se tedy pozastavuje účinnost exekučního titulu.

Soud také sám konstatoval, že v daném případě byly splněny podmínky pro předpis úroku (daň byla pravomocně vyměřena, bylo závazně stanoveno datum její splatnosti, nedošlo k vyslovení odkladného účinku předchozí žaloby a žalobce byl s placením splatné částky v prodlení, neboť mu bylo povoleno posečkání daně) a stěžovatel tedy postupoval v souladu se zákonem; současně ale vyslovil, že s ohledem na zrušení rozhodnutí o doměření daně je třeba zrušit i rozhodnutí, jímž byl sdělen předpis úroku, neboť otázka pravomocného vyměření daňové povinnosti žalobce za příslušná období není pravomocně vyřešena. Tím učinil svá rozhodnutí vnitřně rozpornými. Také oproti žalobním návrhům zrušil jen rozhodnutí stěžovatele, aniž zmínil, proč nezrušil rozhodnutí prvostupňová (platební výměr na úrok). Stejně tak se soud nikterak nevyjádřil k dalšímu postupu stěžovatele po zrušení jeho rozhodnutí. Proto je třeba považovat rozhodnutí soudu současně za nedostatečně odůvodněná.

Stěžovatel zásadně odmítá argumentaci soudu o závislé povaze rozhodnutí o sdělení úroku vůči rozhodnutí o vyměření daně, jíž soud zdůvodňuje své rozhodnutí navzdory ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. Úprava dopadu změny výše daňové povinnosti na úrok je limitována úpravou ust. § 60 ve spojení s ust. § 58 daňového řádu a už jen rozhodnutí soudu o zrušení dodatečných platebních výměrů na daň by mělo za následek odepsání úroku z úřední povinnosti.

Z těchto důvodů navrhuje stěžovatel zrušení napadeného rozsudku krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že v průběhu celého řízení podával vždy společná podání. Postupem žalovaného i krajského soudu, kteří jak odvolání, tak žaloby, projednávali samostatně, žalobci vznikly problémy s dohledáváním, kopírováním a ujasňováním podkladů; proto je názoru, že nárok na náklady řízení za každý ze sporů zvlášť je důvodný. Upozorňuje dále, že stěžovatel věděl o soudním sporu vedeném proti jeho rozhodnutím o doměření daně, přesto vyměřil i penále z doměřeného základu daně, což vedlo k jeho nemalým nákladům, které mohly vést až k jeho likvidaci. Celkově postup žalovaného považuje za účelový, neboť výklad sporného právního problému žalovaný pozměnil až v době politické poptávky po likvidaci provozovatelů prodejen typu D.T. F.. Žalobce se ztotožňuje se soudem v závěru, že zrušení rozhodnutí o daňové povinnosti musí vést ke zrušení rozhodnutí penalizačních; jiné řešení by odporovalo principům spravedlnosti a právního státu. Penále je příslušenstvím daně sledujícím její osud a byla-li nesprávně vyměřena daň, bylo nesprávně vyměřeno i penále. Dodává, že před podáním kasační stížnosti sám stěžovatel daňový úrok odepsal z úřední povinnosti, ale přesto trvá na své právní argumentaci ve věci a kasační stížnost zpět nevzal. Proto žalobce navrhuje zamítnutí kasační stížnosti a přiznání náhrady nákladů řízení.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (*nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*), domnívá se totiž, že soud nesprávně vyložil ustanovení daňového řádu upravující podmínky vyměření úroku z posečkané daně, a dále uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (*nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*), když rozhodnutí považuje jednak za vnitřně rozporné, jednak za nedostatečně odůvodněné, a nakonec namítá jinou vadu v řízení, kterou spatřuje v rozporu postupu soudu s ust. § 75 odst. 1 s. ř. s., přičemž současně tento postup podřazuje i kasačnímu důvodu podle písm. a) cit. ust.

V první řadě se Nejvyšší správní soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku; pokud by se jednalo o rozhodnutí nepřezkoumatelné, nebylo by možno vážit důvody ostatní.

Důvodem nepřezkoumatelnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) může být buď nesrozumitelnost nebo nedostatek důvodů.

Nesrozumitelným lze rozumět zejména rozhodnutí postrádající základní zákonné náležitosti, vylučující seznat, v jaké věci a jak bylo rozhodnuto, zkoumající správní rozhodnutí z jiných než žalobních bodů nad rámec zákonného oprávnění, obsahujícím výrok rozporný s odůvodněním, neobsahujícím vůbec právní závěry, nebo rozhodnutí nejednoznačné (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Azs 47/2003 - 13, zveřejněný pod č. 244/2004 Sb. NSS).

Tvrzenou nesrozumitelnost napadeného rozsudku Nejvyšší správní soud neshledal. Je sice pravdou, že krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil, ač jeho postup v době vydání

odvolacího rozhodnutí shledal zákonným, současně však výslovně uvedl, že tak učinil proto, že přihlédl ke skutečnostem, které nastaly v době mezi vydáním správních rozhodnutí a rozhodováním soudu. V tom není žádná vnitřní rozpornost, neboť krajský soud důvody svého rozhodnutí jasně vyložil a z obsahu kasační stížnosti ani nelze soudit, že by jim stěžovatel neporozuměl – to že s nimi nesouhlasí, neznamená, že jsou nejasné.

Nepřezkoumatelným pro nedostatek odůvodnění lze rozumět zejména rozhodnutí založené na nedostatku důvodů skutkových, přičemž se musí jednat o důvody, o něž soud opírá své rozhodovací úvahy (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Ads 58/2003 - 13, zveřejněný pod č. 244/2004 Sb. NSS). Ani této námitce Nejvyšší správní soud nepřisvědčil. Krajský soud v napadeném rozsudku vyjádřil důvody, pro které správní rozhodnutí zrušil. Skutkový stav byl popsán správně a dostatečně a byl i zhodnocen ve vztahu k rozhodným ustanovením zákona. Zrušující výrok však o tento skutkový stav neopřel a výslovně uvedl, z jakých důvodů tak činí. Postrádal-li stěžovatel v rozsudku závazný právní názor pro svůj další postup, lze mu přisvědčit v tom, že v případě zrušení správního rozhodnutí je právní názor vyjádřený v rozsudku pro správní orgán závazný (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Předpokladem závaznosti je vyjádření právního názoru v rozsudku. Forma vyjádření závazného právního názoru může být různá; v rozsudku může být výslovně uvedeno, co je správní orgán v dalším řízení povinen učinit, jaké skutečnosti a jaká ustanovení zákona je povinen v dalším řízení vzít v úvahu – tak je tomu zpravidla tam, kde řízení zůstalo neúplné, hodnocení skutkového stavu nesprávné, kdy bylo postupováno podle nesprávného právního předpisu, či kdy byl předpis nesprávně vyložen. V některých případech však postačí, je-li právní názor vyjádřen v posouzení případu. Tak tomu bylo i zde. Krajský soud vyložil důvody, pro které rozhodnutí žalovaného zrušil – uvedl, že tak učinil proto, že rozhodnutí o výši úroku z posečkané daně je závislé na rozhodnutí o dani a nemůže samo obstát, bylo-li rozhodnutí o dani zrušeno. Tento názor je jednoznačný a nelze z něho dovodit nic jiného, než že je třeba vyčkat do doby nového rozhodnutí o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům na daň. I když krajský soud toto výslovně v rozsudku neuvedl, pro postup stěžovatele nebylo třeba v takovém případě instruktivnějšího vyjádření a nejde o takovou vadu, která by činila rozhodnutí do té míry neodůvodněným, že by bylo nezbytné jej zrušit.

Další námitkou je, že krajský soud pochybil, když vycházel ze skutečností, které neexistovaly v době rozhodování žalovaného. Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Toto pravidlo však není bezvýjimečné. Může-li totiž soud v řízení dokazovat (§ 77 s. ř. s.), pak ve svém rozhodnutí vychází z původních i nových zjištění. Důkazem v řízení o přezkumu rozhodnutí o výši úroku z posečkané daně jistě je platební výměr, od něhož je úrok odvozen. Dokazovat přitom není třeba skutečností, které jsou soudu známy z jeho činnosti (§ 121 o. s. ř., § 64 s. ř. s.). Pokud soud v řízení, jehož předmětem byla zákonnost rozhodnutí, resp. předsání výše úroku, zjistil (a v daném případě o tom není pochyb), že rozhodnutí žalovaného o odvoláních proti dodatečně platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, mohl z toho vycházet.

Podstatné pak pro posouzení věci zůstává jen to, zda závěry, které z této skutečnosti krajský soud dovodil, byly správné či nikoliv.

Stěžovateli lze přisvědčit v poukazech na rozhodnou právní úpravu. Není pochyb o době splatnosti spotřební daně z lihu, stejně tak jako o tom, že dnem následujícím po splatnosti se dlužník dostal do prodlení, které s sebou nese zákonnou povinnost úhrady

penále (§ 63 odst. 1, 2 daňového řádu). Podle ust. § 60 odst. 1 může správce daně na žádost daňového dlužníka povolit posečkání daně, bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno s dlužníkovou vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek najednou. Dodrží-li dlužník stanovené podmínky posečkání, nepočítá se dle ust. § 60 odst. 4 po dobu povoleného posečkání daně penále (resp. úrok z prodlení - ve znění novely č. 230/2006 Sb. účinné dnem 1. 1. 2007). Dle odst. 6 cit. ustanovení zaplatí daňový dlužník za dobu posečkání daně úrok z odložené částky ve výši 140% diskontní úrokové sazby České národní banky (resp. ve znění poslední novely – ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o sedm procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí). Dodatečný daňový platební výměr je vykonatelný bez ohledu na právní moc (§ 32 odst. 13 téhož zákona). Rozhodnutí je vykonatelné, jestliže proti němu nelze podat řádný opravný prostředek a nebo jestliže jeho podání nemá odkladný účinek a uplynula-li zároveň lhůta plnění. Podle § 48 odst. 12 daňového řádu odvolání nemá odkladný účinek, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Na existenci a vykonatelnost dodatečných platebních výměrů v daném případě skutečně nemělo vliv zrušení odvolacího rozhodnutí soudem, neboť krajský soud zrušil pouze rozhodnutí stěžovatele. To však ještě samo o sobě neznamená, že platební výměr o sdělení výše úroku samostatně ob stojí a že jej nelze zrušit.

Předpis úroku za dobu posečkání daně sdělí správce daně daňovému dlužníkovi podle § 60 odst. 6 daňového řádu platebním výměrem. Tento úrok je splatný do osmi dnů ode dne doručení platebního výměru. Proti předpisu úroku lze uplatnit reklamaci (písemně nebo ústně do protokolu) ve lhůtě třiceti dnů od jeho doručení. Podaná reklamáce nemá odkladný účinek pro samotné řízení (ust. § 53 daňového řádu). Odvolací důvody nejsou nijak omezeny, byť logicky nelze samostatně namítat v tomto řízení, že nebyl důvod k dodatečnému doměření daně platebními výměry, neboť ty jsou samostatně napadnutelné. Jistě však lze namítat, že úrok nevznikl vůbec nebo v jiné výši. V daném případě také žalobce napadl rozhodnutí o výši úroku z posečkané daně proto, že se domníval, že úrok vůbec nevznikl, resp. byl vyměřen neoprávněně, neboť samotná posečkaná spotřební daň byla doměřena nezákonně. Stejně tak zdůvodnil i svou žalobu. To je logické za situace, kdy nelze nic namítat proti správnosti výpočtu, ovšem kdy daňový subjekt popírá správnost doměření daně, od níž je potom vyměření úroku odvozeno.

Podle § 58 daňového řádu je úrok příslušenstvím daně, sledujícím osud daně. Právě z tohoto ustanovení vycházel krajský soud, když zrušil rozhodnutí žalovaného o vyměření úroku z posečkané daně z důvodu, že byla pravomocně zrušena jeho rozhodnutí o daňové povinnosti. Je pravdou, že podle § 63 odst. 5 daňového řádu, byla-li rozhodnutím o odvolání proti stanovení daně nebo jiným rozhodnutím o daňové povinnosti předepsaná daň zcela nebo zčásti odepsána, odepíše se z úřední povinnosti také penále, které z odepsané daně bylo předepsáno, pokud v rozhodnutí není stanoveno jinak. Vliv změny výše daňové povinnosti na výši úroků za posečkání daně není v zákoně výslovně upraven. Analogicky ovšem můžeme i pro tento druh příslušenství daně konstatovat, že poté, kdy bude pravomocně ukončeno řízení o doměření daně, pak v závislosti na výsledku bude případně odepsáno i penále, resp. úrok, pokud se zjistí, že dlužník vůbec nebyl v prodlení s placením daně, anebo že dlužná daň, a tím i úrok, byl nižší. Znamenalo by to ovšem, že po určitou dobu zde budou existovat pravomocná a vykonatelná rozhodnutí, která nemají oporu v pravomocně stanovené daňové povinnosti. To samo o sobě lze považovat za důvod pro jejich zrušení. Nejvyšší správní soud již v obdobné věci (rozsudek ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 16/2005 - 63) rozhodl, že: „Právní moc rozhodnutí o existenci daňového nedoplatku je rozhodná z hlediska splnění

podmínek pro uplatnění penále stanovených v § 63 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; není-li dodatečný platební výměr v právní moci, nelze ani předepsat k úhradě penále (srov. § 58 citovaného zákona).“

Nejvyšší správní soud v označeném rozsudku dále porovnal institut právní moci správního rozhodnutí s institutem vykonatelnosti a uzavřel, že z předběžné vykonatelnosti dodatečného platebního výměru na daň nelze odvodit účinky pro vznik povinnosti platit penále. O tom, zda zákonná daňová povinnost daňového subjektu byla vyšší, než byla dříve správcem daně vyměřena, je závazně a s konečnou platností rozhodnuto až tehdy, kdy rozhodnutí nabude právní moci. Teprve dnem právní moci dodatečného platebního výměru je tak zároveň s konečnou platností rozhodnuto i o tom, že daňový dlužník je v prodlení se zaplacením daňového nedoplatku. Právní moc rozhodnutí o existenci daňového nedoplatku je proto rozhodná z hlediska splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění penále a není-li dodatečný platební výměr v právní moci, nelze ani předepsat k úhradě penále.

Nejvyšší správní soud v tomto případě neshledal důvodu se od zmíněného názoru odchýlit, tento je aplikovatelný také na příslušenství daně ve formě úroku z posečkané daně, a shodně, stejně tak jako i krajský soud, dospěl k závěru, že neexistence právní moci rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti brání tomu předepsat k úhradě úrok z odložené částky doměřené daně.

Kasační stížnost byla proto shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1 věty poslední zamítl.

Stěžovatel v této věci neměl úspěch, podle § 60 odst. 1, § 120 s. ř. s. nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Náklady ovšem vznikly úspěšnému žalobci podáním vyjádření právní zástupkyni ke kasační stížnosti. Tyto náklady činí 1 x 2.100 Kč za jeden úkon právní služby (písemné podání soudu týkající se věci samé, resp. sepsání vyjádření ke kasační stížnosti) a 1 x 300 Kč na úhradu hotových výdajů, v souladu s § 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve znění pozdějších předpisů, celkem 2.400 Kč. Protože zmocněná advokátka je plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „daň“), zvyšuje se tento nárok vůči státu o částku odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb. (§ 35 odst. 7 s. ř. s.). Částka daně vypočtená podle § 37 odst. 1 a § 47 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. činí 456 Kč. Právní zástupkyni se tedy přiznává odměna v celkové výši 2856 Kč. K zaplacení náhrady nákladů řízení byla žalobci stanovena přiměřená lhůta.

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

V Brně dne 3. května 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu