



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen daňovým poradcem Ing. Otou Koškem
sídlem T. G. Masaryka 822, Nový Bor

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 5. 2020, č. j. X

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne ze dne 7. 5. 2020, č. j. X, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 7. 2019, č. j. X, a rozhodnutí bylo potvrzeno. Tímto rozhodnutím správce daně autoremedurou rozhodl o odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 17. 4. 2019, č. j. X, na úrok z prodlení týkající se DPH za duben 2014 tak, že výše úroku z prodlení byla snížena z původně stanovené částky 1 308 Kč na 935 Kč.
2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dodatečným platebním výměrem ze dne 3. 8. 2015 byla žalobci na základě jím podaného dodatečného daňového přiznání doměřena DPH za duben 2014 ve výši 8 052 Kč, která byla plně uhrazena platbou ve výši 481 615 Kč připsanou dne 28. 7. 2015. Úrok z prodlení s úhradou dodatečné daňové povinnosti za zdaňovací období duben 2014, který byl předepsán na osobní daňový účet žalobce do dne 31. 8. 2015, byl vypočten v souladu s § 252 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, a to počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni splatnosti, tj. 2. 6. 2014 až do dne platby včetně, tj. do 28. 7. 2015. Platba žalobce ze dne 26. 6. 2015 ve výši 8 052 Kč byla použita na úhradu dříve splatných daňových pohledávek a zbytek této částky ve výši 2 849 Kč byl na základě žádosti žalobce vrácen jako vratitelný přeplatek dle rozhodnutí o přeplatku ze dne 13. 7. 2015, č. j. X. Za zdaňovací období prosinec 2014 byl žalobci stanoven nadměrný odpočet ve výši 933 541 Kč, a to platebním výměrem ze dne 16. 6. 2015, č. j. 4501679/15/2009-52522-102480, po předchozím odstraňování pochybností a podání dodatečného daňového přiznání. Přeplatek na DPH za prosinec 2014 vznikl až vyměřením nadměrného odpočtu, jehož část byla použita na úhradu jiných nedoplatků a zbytek byl žalobci dne 23. 6. 2015 vrácen. Autoremedurní rozhodnutí správce daně již v souladu se správní judikaturou zohlednilo přeplatky na osobních daňových účtech žalobce, které v rozhodném období existovaly. Při vydání deklaratorního platebního výměru na úrok z prodlení není správci daně dán prostor pro uvážení, neboť úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona.

II. Žaloba

3. Žalobce v podané žalobě uvedl, že zdravý selský rozum, bez komolení daňového řádu a judikatury, stačí k pochopení, že pohledávka či závazek z daňového tvrzení jsou připsány na osobní účet ke dni zákonné povinnosti přiznat daň, což je odlišný okamžik od vyměření daně. Žalovaný naznačuje, že sdělení výše vypočteného úroku z prodlení je jen jeho dobrou vůlí. Jde pravděpodobně o boj za „správné“ nastavení programového vybavení správce daně. Ten je ve střetu zájmů, neboť náměstkové na GFŘ měli či mají vyměřené sankce jako premiový ukazatel. Žalovaný verbálně mystifikuje s tím, že vyměřená daň z posuzovaného dodatečného platebního výměru je splatná ne ke dni vyměření, ale ke dni původní splatnosti, a že nadměrný odpočet za prosinec 2014 je účinný až ke dni jeho vyměření. V tomto by mělo být postupováno jednotně. Žalobce má od 29. 12. 2014 na osobním daňovém účtu přeplatek a správně vypočtený úrok z prodlení činí 496 Kč.

4. V další části žaloby se uvádí, že proti žalobci byl správcem daně na Praze 9 dne 5. 6. 2015, tedy v době, kdy měl žalovaný veškeré potřebné doklady k vyměření nadměrného odpočtu za prosinec 2014, vydán nezákonný exekuční příkaz č. j. 4321930/15/2009-80542-107888. Za prozkoumání stojí také vydání výzvy k odstranění pochybností ze dne 19. 2. 2015, č. j. 1160699/15/2009-52524-104631, týkající se DPH za prosinec 2014. Výzva je naprosto obecná bez vyjádření pochybností, vedoucí zaměstnanci GFŘ si jejím prostřednictvím pomáhali k lepším výsledkům výběru daní. Skutečným účelem bylo nevracet nadměrné odpočty v zákonné lhůtě. S ohledem na uvedené žalobce navrhl nejen zrušení shora označeného napadeného rozhodnutí, ale také zrušení zmíněného exekučního příkazu a výzvy k odstranění pochybností.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby, přičemž odkázal na závěry uvedené v napadeném rozhodnutí a na spisový materiál. Dále uvedl, že žaloba je zmatečná a nesouvislá, její podstatná část jsou obecná konstatování, z nichž není patrné, jaký význam mají pro projednávanou věc. Normám morálky se vymyká nepodložené nařčení ohledně střetu zájmů v důsledku vyměřených sankcí jako prémiových ukazatelů. Úrok z prodlení vzniká ze zákona, nejedná se o sankci. K otázce stanovení doby, za niž je žalobce povinen úrok z prodlení hradit, odkázal žalovaný na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 5 Afs 71/2018-44, a ze dne 18. 5. 2016, č. j. 6 Afs 247/2015-33. Žalobce byl v prodlení již od původního data splatnosti, postup správce daně týkající se vyměření DPH za prosinec 2014 byl v souladu se zákonem, přeplatek žalobci vznikl až vyměřením nadměrného odpočtu. Námitky žalobce ohledně jím zmiňovaného exekučního příkazu či výzvy k odstranění pochybností nemají relevanci ve vztahu k posouzení zákonnosti úroku z prodlení. K přezkumu těchto aktů mohl žalobce využít prostředky, které mu dává daňový řád.

IV. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

6. Z předloženého spisového materiálu soud zjistil, že žalobce podal dne 15. 6. 2015 dodatečné daňové přiznání k DPH za duben 2014, s datem zjištění důvodu pro jeho podání dne 14. 6. 2015, v němž tvrdil rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 8 052 Kč. Tuto částku správce daně žalobci doměřil dodatečným platebním výměrem ze dne 3. 8. 2015, č. j. X. Platebním výměrem ze dne 17. 4. 2019, č. j. X, správce daně žalobce vyrozuměl o předpisu úroku z prodlení s úhradou uvedené daně s výší úroku 1 308 Kč. Tato výše úroku byla dle výpočtu, který je součástí platebního výměru, stanovena z částky 8 052 Kč při zohlednění data splatnosti daně 26. 5. 2014 s úročením do dne 28. 7. 2015 bez zohlednění jakýchkoli přepлатků v předmětném období. K odvolání žalobce vydal správce daně shora popsané autoremedurní rozhodnutí ze dne 24. 7. 2019, kde na rozdíl od předchozího rozhodnutí podrobně rozepsal, v jakých pro věc relevantních obdobích měl žalobce přeplatky na různých daních a tyto přeplatky zahrnul do výpočtu úroku z prodlení tak, že období, kdy byly na účtech žalobce evidovány přeplatky, neúročil, čímž byl vypočtený úrok snížen na částku 935 Kč.

7. Pokud jde o nadměrný odpočet na DPH za prosinec 2014, žalobce podal dne 25. 1. 2015 daňové přiznání, kde tvrdil vznik nadměrného odpočtu ve výši 933 633 Kč. Výzvou ze dne 19. 2. 2015, č. j. X, vydanou Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územním pracovištěm pro Prahu 9, který byl tehdy místně příslušným správcem daně žalobce, byl žalobce, dle § 89 odst. 1 daňového řádu vyzván k odstranění pochybností. Na to podal žalobce dodatečné daňové přiznání ze dne 2. 3. 2015, kde tvrdil snížení nadměrného odpočtu o 92 Kč. Po výzvě tehdejšího správce daně k prokázání skutečností ze dne 4. 5. 2015 byl dne 8. 6. 2015 sepsán úřední záznam s výsledkem postupu k odstranění pochybností směřujícím k oprávněnosti nároku žalobce na nadměrný odpočet za prosinec 2014 ve výši 933 541 Kč. Platebním výměrem ze dne 16. 6. 2015 byl žalobci nadměrný odpočet v této výši vyměřen.
8. S ohledem na obsah žaloby soud doplňuje, že z podrobné sestavy plátce jakož i z v daňovém spise obsaženého přehledu přeplateků plyne, že dne 29. 12. 2014 vznikl žalobci u správce daně přeplatek ve výši 2 222 741 Kč, který zanikl dne 27. 1. 2015.

V. Posouzení věci krajským soudem

9. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Na prvním místě soud uvádí, že podaná žaloba dle jejího obsahu nesměřovala pouze proti tímto rozsudkem přezkoumávanému napadenému rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, nýbrž žalobce jejím prostřednictvím brojil rovněž proti exekučnímu příkazu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 5. 6. 2015, č. j. X a proti výzvě Finančního úřadu pro hlavní město Prahu k odstranění pochybností ze dne 19. 2. 2015, č. j. X, jak bylo stručně popsáno shora v pasáži shrnující obsah žaloby. S ohledem na tuto skutečnost zdejší soud usnesením ze dne 24. 11. 2020, č. j. 59 Af 25/2020-32, žalobu v rozsahu, v němž směřovala proti popsáným správním aktům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, postoupil k projednání místně příslušnému Městskému soudu v Praze.
11. Nynějším rozsudkem je tedy rozhodováno pouze ve zbylé části předmětu řízení, jehož předmětem je žaloba v rozsahu, v jakém napadá shora popsané rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 5. 2020 týkající se úroku z prodlení.
12. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Podle odst. 2 téhož ustanovení vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.

13. Podle § 136 odst. 4 daňového řádu, je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. Tuto lhůtu nelze prodloužit.
14. Podle § 135 odst. 3 daňového řádu je daň splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.
15. Podle § 147 odst. 1 daňového řádu správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam; tato rozhodnutí se neodůvodňují.
16. Podle § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2020, vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu. To neplatí, pokud vznikne vratitelný přeplatek změnou stanovené daně na základě dodatečného vyměření.
17. Mezi účastníky není sporu o tom, že se žalobce dostal do prodlení s úhradou DPH za duben 2014 ve výši 8 052 Kč. Stanovení přesného časového období, po které prodlení trvalo, není otázkou pouhé rozumné myšlenkové úvahy, jak naznačuje žalobce, nýbrž je předmětem konkrétní právní úpravy, kterou je třeba správně interpretovat a aplikovat. Klíčovým ustanovením je v tomto směru § 252 odst. 2 daňového řádu, dle něž je počátek i konec období, za které je nutno úrok z prodlení hradit, jednoznačně stanoven.
18. Žalobce byl podle § 136 odst. 4 a § 135 odst. 3 daňového řádu povinen DPH za duben 2014 přiznat a zaplatit do 26. 5. 2014. Pokud se tak v rozsahu částky 8 052 Kč nestalo, dostal se žalobce do prodlení, protože byl z uvedené částky v souladu s § 252 odst. 2 daňového řádu povinen hradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti. V daném případě tedy byl povinen hradit úrok z prodlení od 2. 6. 2014, jak žalovaný správně uvedl v napadeném rozhodnutí. Posledním dnem období, za něž se úrok z prodlení hradí, je dle totožného ustanovení den, kdy byla daň, s jejíž úhradou se žalobce dostal do prodlení, zaplacená. V daném případě se jednalo o den 28. 7. 2015.
19. Naznačoval-li žalobce, že daň měla být uhrazena přeplatkem vzniklým v důsledku nadměrného odpočtu DPH za prosinec 2014, není tomu tak. Předně soud uvádí, že daň, včetně nadměrného odpočtu, je podle § 147 odst. 1 daňového řádu stanovena platebním výměrem. Skutečnost, že nadměrný odpočet vzniká jeho vyměření (tedy stanovením daně), plyne z výslovného textu § 105 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Přeplatek tedy žalobci nemohl vzniknout již v době podání (leden 2015) daňového přiznání k DPH za prosinec 2014, v němž byl tvrzen nadměrný odpočet, ale teprve v době vyměření této daně. K němu došlo až v červnu 2015 v důsledku provedení postupu k odstranění pochybností, který není soudu v tomto řízení otevřen k přezkumu, nicméně navazoval bezprostředně na podání daňového přiznání žalobce. Z podrobné archivní sestavy plátce, která je součástí daňového spisu, plyne, že přeplatek vzniklý v důsledku vyměření nadměrného odpočtu za prosinec 2014 byl použit na úhradu jiných daňových nedoplatků a jeho zbylá část ve výši 168 019 Kč byla žalobci dne 23. 6. 2015 vrácena, o čemž byl žalobce vyrozuměn.

20. Nelze přehlédnout, že žalobci sice vznikla povinnost hradit úrok z prodlení již od 2. 6. 2014, nicméně před vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 3. 8. 2015 na DPH za duben 2014 ve výši 8 052 Kč ještě nebyla DPH v uvedené výši dodatečně stanovena. V této době nemohl správce daně eventuální přeplatky na účtech žalobce použít k úhradě dosud nestanovené daně a logicky s nimi při splnění zákonných podmínek nakládal jako s vratitelnými, jak v napadeném rozhodnutí popisuje.
21. S ohledem na obsah řešené žalobní námitky tedy soud shrnuje, že povinnost žalobce hradit úrok z prodlení je, i přes nesouhlas žalobce, daňovým řádem navázána již na původní datum splatnosti doměřené daně za duben 2014, zatímco nadměrný odpočet za prosinec 2014 vznikl až ke dni jeho vyměření, nikoli dříve. K tomu lze odkázat na žalovaným přílehuvě připomenutý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2016, č. j. 6 Afs 247/2015-33, z nějž plyne, že: *„Rozdílný režim příslušenství daně v případech, kdy vznikl daňový nedoplatek či přeplatek, spočívá v tom, že pokud byla podle dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, je daňový subjekt v prodlení v rozsahu neubrazeného doměrku již ode dne původní splatnosti. V případě, kdy je podle dodatečného daňového přiznání daň nižší, vznikne přeplatek až jejím vyměřením.“* Obdobně krajský soud uzavírá, že také případný přeplatek z nadměrného odpočtu vzniká až vyměřením nadměrného odpočtu.
22. Žalovaný v napadeném rozhodnutí s odkazem na správní judikaturu popsal, že nebylo namístě požadovat po žalobci úrok z prodlení za ta období, v nichž osobní daňový účet žalobce vykazoval přeplatky. Tato argumentace ostatně byla podstatou autoremedurního rozhodnutí správce daně ze dne 24. 7. 2019, jímž byly oproti původnímu platebnímu výměru na úrok z prodlení ze dne 17. 4. 2019 přeplatky zohledněny. Žaloba zmiňuje pouze přeplatek existující od 29. 12. 2014, který patrně dle žalobce zohledněn nebyl, nicméně bližší vyjádření k tomuto přeplatku žalobce nepodává.
23. Z podrobné archivní sestavy plátce plyne, že v období od 29. 12. 2014 do 27. 1. 2015 byl na osobním daňovém účtu žalobce evidován přeplatek v celkové výši 2 222 741 Kč. Z napadeného, resp. prvostupňového rozhodnutí, které obsahuje rozepsaný výpočet úroku z prodlení, plyne, že tento přeplatek byl do výpočtu správce daně zahrnut, čímž došlo k ponížení celkového vypočteného úroku bez zohlednění přeplateků mj. o úrok za 3 dny ve druhém pololetí roku 2014 a 27 dnů v prvním pololetí roku 2015. Podrobnější argumentaci stran přeplatku či mechanismus výpočtu žalobcem uváděné výsledné částky úroku 496 Kč žaloba neobsahuje, soud se proto v tomto ohledu nemůže podrobněji vyjádřit.
24. K námitce žalobce ohledně střetu zájmů správce daně soud uvádí, že stanovení výše úroku z prodlení je do značné míry mechanickou záležitostí, která je podrobně upravena zákonem. Orgány finanční správy nejsou oprávněny měnit způsob výpočtu úroku z prodlení, či stanovovat dle své libovůle počátek či konec období, za nějž má daňový subjekt povinnost platit úrok z prodlení. Ať už žalobce odkazuje na výroky jakýchkoli vysoce postavených osob, v daném případě soud v mezích žalobních bodů neshledal nezákonnost stanovení výše úroku z prodlení. Žalovaný také neuváděl, že by sdělení výše úroku z prodlení mělo být jeho dobrou vůlí, pouze popsal deklaratorní povahu platebního výměru na úrok z prodlení.

VI. Závěr a náklady řízení

25. S ohledem na výše uvedené považuje soud podanou žalobu za nedůvodnou, proto ji zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci soud rozhodoval, aniž by nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když s tímto postupem žalovaný vyjádřil svůj souhlas a žalobce svůj nesouhlas nevyjádřil ve stanovené lhůtě.
26. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž náklady řízení nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

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.

Liberec 26. listopadu 2020

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu