



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažkave věci

žalobce: **Flex International s.r.o.**
se sídlem Staročernská 226, 530 02 Pardubice
zastoupený: BDO Czech Republic s.r.o., daňový poradce
Nádražní 344/23, 150 00 Praha 5

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. února 2018, č. j. 3927/18/5100-41458-711539

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. února 2018, č. j. 3927/18/5100-41458-711539, se zrušuje a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 13 200 Kč do 15 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání do rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu – platebního výměru na úrok z prodlení podle ustanovení § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

I. Obsah podané žaloby

A)

2. Žalobce se v první řadě ohradil proti způsobu výpočtu úroku z prodlení správcem daně, který dle jeho názoru nebyl v souladu se zákonem a tím současně brojil proti závěru žalovaného na straně 7 žalobou napadené rozhodnutí, kde žalovaný konstatoval, že po podané námitce byla část úroku z prodlení snížena a v této části tedy de facto bylo žalobci vyhověno. S názorem žalovaného se žalobce neztotožnil, neboť měl za to, že úrok z prodlení z titulu konstantního kladného zůstatku na osobním daňovém účtu žalobce za příslušnou dobu vůbec nevznikl. Upozornil, že při posuzování podmínek pro uložení povinnosti zaplatit úrok z prodlení by měl správce daně zohlednit stav na osobním daňovém účtu daňového subjektu. Souhlasný názor judikoval i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 12. 2009, sp. zn. 5 Afs 72/2009, dle něhož *„vykazoval-li stav účtu daňového subjektu, na němž je účtováno o plnění jeho veřejnoprávního závazku vůči státu, v určitém období jakýkoliv vratitelný přeplatek, který byl v dispozici správce daně, nikoli však v dispoziční sféře daňového subjektu, nelze odůvodněně dospět k závěru, že v tomto určitém období byl daňový subjekt současně v „deficitním postavení“ se splněním své veřejnoprávní povinnosti, tzn. prodlení“*. Dále upozornil rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2009, č. j. 8 Afs 1/2009-109-109, dle něhož: *„V době, kdy na osobním účtu daňového subjektu ke stejnému období existoval přeplatek a nedoplatek na dani (nezávisle na tom, kdy je na jejich existenci nahlíženo), je výše pohledávky státu vůči daňovému subjektu, byť v daném případě pouze dočasně, dána rozdílem mezi výší nedoplatku a přeplatku na dani“*. Z toho žalobce dovodil, že jednání, které by daňovému subjektu ukládalo peněžitou sankci za prodlení s úhradou splatné daně i přesto, že by osobní účet daňového subjektu vykazoval kladný stav, by nebylo v souladu s touto ustálenou judikaturou a ve svém důsledku by bylo nezákonné.
3. Žalobce vyslovil přesvědčení, že v jeho případě zákonem stanovené podmínky pro vznik, respektive uložení úroku, naplněny nebyly. Na základě analýzy osobního daňového účtu, kterou žalobce provedl prostřednictvím daňového portálu (daňové informační schránky), je možno konstatovat, že po inkriminovanou dobu (respektive za období, kterých se týkala rozhodnutí o úroku z prodlení) nevykazoval osobní daňový účet žalobce záporný stav. Odkázal přitom na přílohu Přehled stavu účtu DPH k 20. 8. 2016. Jedná se o přehled předpisů Má dáti/Dal osobního daňového účtu daně z přidané hodnoty, jenž žalobce na základě údajů zanesených do daňové informační schránky zpracoval. Žalobce vyzval soud, aby přihlédl ke kompletní evidenci osobního daňového účtu žalobce jako k důkaznímu prostředku. Žalobce měl za to, a že z této kompletní evidence jasně vyplývá, že v případě žalobce nikdy nenastaly okolnosti zakládající vznik úroku z prodlení.
4. V další části žaloby žalobce vysvětlil důvod kladného salda osobního daňového účtu daně z přidané hodnoty, jež vzniklo „přeplácením“ očekávaného navyšování daňové povinnosti za stará zdaňovací období a korekce této povinnosti prostřednictvím dodatečných daňových přiznání.
5. Z předloženého přehledu lze dle žalobce seznat, že v roce 2012 a následujících několikrát bez vzniku daňové povinnosti složil na osobní daňový účet daně z přidané hodnoty značné množství finančních prostředků. Ty měly sloužit k úhradě daňové povinnosti vykázané žalobcem dodatečnými daňovými přiznáními v budoucnu. Okolnosti postupu

žalobce byly správci daně známy. Žalobce tedy uměle udržoval hladinu finančních prostředků na svém účtu v kladných číslech, tedy dikcí zákona měl žalobce na osobním daňovém účtu přeplatek ve smyslu ustanovení § 154 odst. 1 daňového řádu, neboť úhrn plateb a vratek na kreditní straně účtu převyšoval úhrn předpisů a odpisů na debetní straně účtu. Osobní daňový účet žalobce vykazoval o to vyšší rozdíl plateb (Dal) oproti předpisům (Má dáti), pokud by správcem daně předepsané a následně zrušené úroky z prodlení byly zaznamenány v souladu se zákonem. Jak je z osobního daňového účtu žalobce patrné, správce daně po podání dodatečného daňového přiznání na daň vyšší, jež byla automaticky dle ustanovení § 152 a následujícího daňového řádu uhrazena dříve složenými částkami, bez dalšího předepsal úrok z prodlení vztahující se k dodatečně tvrzené dani. Žalobce po zjištění nezákonného postupu správce daně, kterým bylo nesprávně předepsáno příslušenství daně v podobě úroku z prodlení, správce daně o tomto postupu informoval. Jakkoliv správce daně avízo žalobce přivolil a příslušný úrok z prodlení z osobního daňového účtu odúčtoval, neudělal tak zpětně k původnímu dni předpisu úroku, nýbrž ke dni, kdy tento úkon skutečně provedl (zanesl do ADIS). Tímto nezákonným způsobem zásadně zkreslil průběžné saldo osobního daňového účtu. S odkazem na ustanovení § 252 daňového řádu pak žalobce, konstatoval, že správce daně namísto toho, aby korigoval úroky předepsané od původního data splatnosti doměřené daně a tedy vyrovnal osobní účet do stavu, jako by nikdy žádný úrok z prodlení nevznikl, respektive nebyl předepsán, postupoval tak, že korekci provedl až ke dni, kdy reálně provedl faktickou opravu v ADIS. Tím ponížil aktivní saldo daného účtu ode dne původní splatnosti doměřené daně do dne provedené korekce úroku z prodlení. Žalobce své tvrzení demonstroval na příkladu dodatečného daňového přiznání a příslušného úroku z prodlení za zdaňovací období září 2011. Žalobce měl tak za to, že je to žalovaný, respektive správce daně koho tíží důkazní povinnost prokázání skutečností rozhodných pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní dle ustanovení § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu. Vyslovil přesvědčení, že žalovaný své důkazní břemeno v nyní posuzované věci neunesl.

6. Žalobce vyslovil přesvědčení, že z přehledu zachycujícího stav osobního daňového účtu plyne, že po celou dobu, po kterou správce daně úročil, nevykazoval účet záporné saldo, tedy nedoplatek. Pokud správce daně postupoval zákonně a tedy provedl korekci úroku z prodlení tak, jak mu zákon ukládá (s účinky ex tunc), kladné saldo osobního daňového účtu žalobce by bylo v předmětném období o to vyšší, a tedy nebylo možné v žádném případě hovořit o naplnění podmínek pro vznik úroku z prodlení. Již samotná tato žalobní námitka svědčí dle žalobce o tom, že žalovaným potvrzený úrok z prodlení nikdy nevznikl, proto závěr žalovaného je možné označit za chybný a nezákonný.

B)

7. Dále se žalobce vymezil vůči tvrzení žalovaného odkazujícího na změnu judikatorního pohledu na vznik přeplatku ve vztahu k příslušenství daně (viz strana 6 a 7 odůvodnění rozhodnutí a odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 247/2015). Žalobce uvedl, že úrok z prodlení, tak jak jej upravuje ustanovení § 252 a následující daňového řádu, je zákonem koncipován jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních. Z podstaty úroku z prodlení vyplývá, že jeho účelem je sankcionovat daňový subjekt v případě, že se dostane do prodlení s úhradou splatné daně. Daňovému subjektu vzniká ze zákona povinnost uhradit úrok za každý den prodlení. Žalobce se neztotožnil s názorem žalovaného uvedeným v bodě 18 odůvodnění

rozhodnutí, že Nejvyšší správní soud změnil svou rozhodovací praxi ve vztahu k pohledu na příslušenství daně a okamžiku vzniku přeplatku nebo nedoplatku daně. Upozornil, že rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 247/2015, kterým žalovaný zdůvodňuje názorový odklon Nejvyššího správního soudu, skutkově ani právně na nyní posuzovanou věc nedopadá. Žalobce považoval za nepřipustné a v rozporu se základními zásadami spravedlivého procesu, aby bez adekvátního zdůvodnění bylo ve skutkově obdobné věci rozhodnuto rozdílně. Vyslovil tak přesvědčení, že Nejvyšší správní soud si byl ve shora vzpomínané věci vědom, že vyslovený závěr dosavadní judikaturu nezpochybňuje.

8. Dále žalobce konstatoval, že žalovaný v rozhodnutí směšuje dvě roviny přeplatku na dani dle ustanovení § 154 daňového řádu, a to právo daňového subjektu na vrácení přeplatku a právo státu požadovat po daňovém subjektu finanční kompenzaci za nesplnění fiskální povinnosti vůči veřejným rozpočtům. To souvisí i s chybným spojením institutu „přeplatku“ a „vratitelného přeplatku“. Nejvyšší správní soud ve shora vzpomínané věci posuzoval vznik vratitelného přeplatku ve vztahu k možnému převedení na úhradu nedoplatku u jiného daňového subjektu. Disponibilní vratitelný přeplatek měl být tvořen vykázaným nadměrným odpočtem u druhého subjektu. Ten byl správcem daně převeden, nicméně až v okamžiku ukončení postupu k odstranění pochybností. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že vratitelný přeplatek z titulu nadměrného odpočtu vzniká až jeho skutečným vyměřením. Tento závěr žalobce nerozporuje. Klíčový a zásadní rozdíl ve skutkové rovině je dle žalobce v tom, že zatímco ve výše uvedeném případě Nejvyšší správní soud hodnotil vratitelný přeplatek a jeho vznik ve vztahu k tvrzenému nadměrnému odpočtu, v nyní posuzované věci jde o přeplatek vzniklý na základě původně chybně tvrzené daňové povinnosti a její následné opravy prostřednictvím dodatečného daňového přiznání. V prvním případě je vratitelný přeplatek (nadměrný odpočet) toliko tvrzen v daňovém přiznání a jedná se o vratitelný přeplatek v „papírové“ podobě, v druhém jde o faktickou úhradu daně, přičemž tato úhrada byla provedena ve vyšší částce, než ve které skutečně měla být provedena. Dle žalobce tak lze konstatovat, že tvrzený nadměrný odpočet nemá do okamžiku jeho vyměření žádný fiskální efekt, nicméně daň zaplacená v nesprávné (vyšší) výši ovlivňuje fiskální zájem státu již v okamžiku původního zaplacení. Ukáže-li se následně v dodatečném daňovém přiznání, že daň původně tvrzená a zaplacená má být nižší, stát de facto disponoval s finančními prostředky, jež mu ve skutečnosti nepatřily. V tomto směru žalobce spatřuje rozdílný pohled na přeplatek, neboť je zřejmé, že vratitelný přeplatek vzniklý na základě dodatečného daňového přiznání na daň nižší nemůže být žalobcem po správci daně požadován ex tunc, přesto není možné činit bezdůvodný rozdíl mezi vnímáním dodatečného daňového přiznání na daň vyšší na daň nižší. Pokud tedy žalobce přiznal v dodatečném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2012 daňovou povinnost o 377 545 Kč nižší, a byla-li mu tato daň správcem daně dodatečně vyměřena, disponoval správce daně tímto přeplatkem na osobním daňovém účtu již od data původní úhrady daňové povinnosti. Žalobce dodatečným daňovým přiznáním toliko zhojil chybu v řádném daňovém přiznání. Pokud by se jí tehdy vyvaroval, nepoukázal by správci daně zmíněných 377 945 Kč, které ve světle dodatečného daňového přiznání představují finanční prostředky, na které ex tunc správce daně neměl nárok a přesto s nimi mohl do okamžiku jejich vrácení disponovat. Uvedená částka tedy představovala od původní úhrady celé daňové povinnosti přeplatek, jež musí být zohledněn při posouzení prodlení žalobce s platnou daňovou povinností, a to i

přesto, že byl deklarován až k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání. K těmto závěrům dle žalobce dospěl i Nejvyšší správní soud v rozhodnutí sp. zn. 1 Ans 1/2007, které je plně použitelné na projednávanou věc. Vyslovený závěr podporuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 72/2009.

II. Písemné vyjádření žalovaného

A)

9. K námitce, dle níž z důvodu konstantního kladného zůstatku na osobním daňovém účtu úrok z prodlení nevznikl, žalovaný uvedl, že žalobce podal dne 19. 5. 2015 námitku podle ustanovení § 59 daňového řádu, ve které rozporoval chybné předepsání úroku z prodlení. Správce daně námitce žalobce vyhověl, když v rámci rozhodnutí o námitce ze dne 18. 12. 2015 zohlednil dobu, po kterou osobní daňový účet žalobce vykazoval vratitelný přeplatek ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 Afs 72/2009-75 a snížil tak předepsaných úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období srpen 2011, září 2011, červenec 2012, listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013 a září 2013 o celkovou částku ve výši 885 128 Kč. Až poté, co bylo takto napraveno chybné úročení, správce daně vydal platební výměry, kterými žalobci oznámil úrok z prodlení. Pokud jde o argumentaci žalobce, že z jeho výpisu z osobního daňového účtu na DPH vyplývá, že na tomto účtu bylo po celou dobu úročení kladné saldo, k tomu žalovaný uvedl, že Automatizovaný daňový informační systém (dále jen „ADIS“) není z technických důvodů schopen zohlednit při úročení v minulosti vzniklé vratitelné přeplatky. Z výpisu z osobního daňového účtu, ke kterému má žalobce prostřednictvím daňové informační schránky přístup, tudíž nelze přesně zjistit, po jakou dobu existoval na tomto účtu vratitelný přeplatek. Pro zohlednění všech v minulosti vzniklých vratitelných přeplateků a tudíž zjištění, po jakou dobu osobní daňový účet daňového subjektu vykazoval nedoplatek a po jakou dobu tedy běžel úrok z prodlení, musí správce daně vytvořit zvláštní tabulku úročení mimo systém ADIS. Právě v takové podrobné tabulky správce daně při zjištění doby, po jakou běžel úrok z prodlení, vycházel. Z podrobné tabulky úročení (číslo listu 39 správního spisu) zcela zřetelně vyplývá, že po dobu, po kterou byly daňové povinnosti na DPH za předmětná zdaňovací období úročeny, byl na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek. Lze tedy shrnout, že při výpočtu úroku z prodlení oznámeného platebními výměry již byla v souladu se závěry Nejvyššího správního soudu uvedenými v žalobcem zmiňovaném rozsudku č. j. 5 Afs 72/2009-75 zohledněna doba, po kterou na osobním daňovém účtu žalobce existoval vratitelný přeplatek.

B)

10. K námitce, dle níž bylo snížení úroku z prodlení na osobním daňovém účtu žalobce předepsáno se zpožděním, žalovaný uvedl, že se nezakládá na pravdě námitka žalobce, že správce daně snížil předepsaný úrok z prodlení až poté, co žalobce podal proti tomuto postupu námitku, namísto toho, aby snížení na osobním daňovém účtu předepsal ex tunc, tedy ke dni předepsání původní chybné částky úroku z prodlení. Dle žalovaného původní výše úroku z prodlení na DPH za zdaňovací období září 2011 předepsaného ke dni 29. 8. 2014 byla 832 060 Kč. Tento úrok z prodlení byl na základě rozhodnutí o námitce ze dne 18. 12. 2015 snížen na částku 73 638 Kč. Z přehledné tabulky úročení (čl. 39 správního spisu) vyplývá, že chybně předepsaný úrok z prodlení za zdaňovací období srpen 2011, září 2011, červenec 2012, listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013 a září 2013

byl na osobním daňovém účtu zrušen záporným předpisem k datu původního předpisu úroku z prodlení. Konkrétně ke dni 29. 8. 2014 byla na osobním daňovém účtu předepsána jak kladná, a tak i záporná částka ve výši 832 168 Kč, což znamená, že chybně předepsaný úrok z prodlení ke dni 29. 8. 2014 byl k těmto dni vynulován záporným předpisem úroku z prodlení. Ke dni 29. 8. 2014 byl na osobním daňovém účtu záporným předpisem zrušen také úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období srpen 2011 ve výši 6 006 Kč. Ke dni 7. 9. 2015 byl záporný předpisem zrušen rovněž úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období červenec 2012 ve výši 588 Kč, úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období listopad 2012 ve výši 5 089 Kč, úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období prosinec 2012 ve výši 5 105 Kč, úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období leden 2013 ve výši 107 154 Kč a úrok z prodlení na DPH za zdaňovací období září 2013 ve výši 76 542 Kč. Lze tedy dle žalovaného shrnout, že chybně předepsaný úrok z prodlení změněný na základě rozhodnutí o námitce ze dne 18. 12. 2015 byl na osobním daňovém účtu zrušen ihned k původnímu datu předpisu úroku z prodlení, a proto nemohl mít žádný vliv na bilanci osobního daňového účtu žalobce a tudíž ani na výpočet úroku z prodlení na DPH za předmětná zdaňovací období, při kterém byly zohledněny všechny vratitelné přeplatky.

C)

11. K námitce žalobce dotýkající se rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2016, č. j. 6 Afs 247/2015-33 a dále vzniku přeplatku z důvodu vyměření dodatečného daňového přiznání na daň nižší, než původně tvrzenou, žalovaný uvedl, že zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu zcela jednoznačně dopadá na případ žalobce. Žalobce se totiž mylí, pokud soudem žalovaný případ považuje za odlišný. V tomto rozsahu je stěžejní otázkou posouzení režimu příslušenství v případě, kdy je na základě dodatečného daňového přiznání vyměřen přeplatek na dani. Ten podle soudu vzniká až ke dni vyměření dodatečně tvrzené daně k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a bylo-li toto podáno opožděně, pak v den, kdy došlo správci daně. K uvedenému závěru dospěl Nejvyšší správní soud zcela jednoznačně v bodě 41 rozsudku, kde uvádí, že „*Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem městského soudu o tom, že žalovaný správně a přilehavě konstatoval rozdílný režim příslušenství daně případech, kdy vznikl daňový nedoplatek či přeplatek, neboť pokud byla dle dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, je daňový subjekt v prodlení v rozsahu neuhrazeného doměrku již ode dne původní splatnosti, zatímco v případě, kdy je podle dodatečného daňového přiznání daň nižší, vznikne přeplatek až jejím vyměřením, tj. v případě dodatečných daňových přiznání je třeba mít za to, že daň je vyměřena k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a bylo-li toto podáno opožděně den, kdy došlo správci daně (§ 141 až § 144 daňového řádu)*“. Žalovaný navíc podotkl, že citovaný závěr Nejvyššího správního soudu zpracoval i do právní věty uveřejněné u citovaného rozsudku. Z toho tedy dle žalovaného vyplývá, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, když přeplatek vzniklý vyměřením na základě dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období září 2012 předepsal na osobní daňový účet žalobce až ke dni vyměření na základě dodatečného daňového přiznání, tedy ke dni 31. 8. 2015. Tento přeplatek tedy nemohl před uvedeným datem ovlivnit běh a výši úroku z prodlení, který v případě dodatečně stanovené DPH za předmětné zdaňovací období počal běžet podle ust. § 252 odst. 2 daňového řádu počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním datu splatnosti daně.

III. Vysvětlující podání žalobce

12. Žalobce uvedl, že správce daně již dříve nesprávně předepsal žalobci příslušenství daně. Následně zhodnotil tento postup jako chybný, nicméně příslušnou „opravu“ již dle žalobce neučinil se zpětnými účinky, nýbrž k datu, kdy změnu fakticky provedl v systému ADIS. Zůstatek na osobním daňovém účtu žalobce by tak dle žalobce dosahoval ještě větší částky, kdyby správce daně, resp. žalovaný, nezkreslil průběžné saldo.
13. Žalobce jako přílohu ke správní žalobě přiložil Přehled stavu daňového účtu zpracovaný na podkladě údajů získaných z daňové informační schránky. Z tohoto Přehledu vyplývá, že pokud by byla korekce předepsaného úroku z prodlení provedena v souladu se zákonem, nemohl by osobní účet žalobce vykázat záporný stav, a tím by ani nemohly nastat okolnosti zakládající vznik úroku z prodlení. Žalobce se domníval, že bude moci v rámci veřejného jednání reagovat na důkazy předložené žalovaným, neboť očekával, že ten v rámci veřejného jednání předloží výpis z osobního daňového účtu, ke kterému nemá žalobce ze svého postavení přístup, popř. speciálně vytvořenou tabulku zobrazující úročení mimo systém ADIS. Jde dle žalovaného o stěžejní důkaz, kterým zdůvodňuje správnost stanovených úroků z prodlení (viz bod 12 Vyjádření žalovaného k podané žalobě č.j. 33623/18/5100-41458-711539). V průběhu celého řízení zmíněný výpis s tabulkou úročení nebyl předložen. Žalobce vždy vycházel z informací získaných z daňové informační schránky. Až do vyjádření žalovaného měl důvodně za to, že tyto informace odrážejí skutečný stav věci. I proto je nyní vystaven zcela nové situaci, na kterou nebude moci vzhledem k rozhodnutí ve věci samé bez jednání adekvátně reagovat. Nadto se žalobce domnívá, že ze strany správce daně došlo k pochybení, neboť je to v daném případě on, koho ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu tíží důkazní břemeno k tvrzení o správnosti skutečností rozhodných pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, a kdo toto své břemeno v daňovém řízení neunesl, neboť po celou dobu řízení žalobci nepředložil výše zmíněnou tabulku s úročením a neumožnil mu tak adekvátně na vzniklý stav reagovat.
14. Dále žalobce uvedl, že žalovaným odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 247/2015 skutkově, a díky tomu ani právně, na nyní posuzovanou věc nedopadá. Žalovaný ve svém vyjádření neustále opomíjí pro věc zásadní skutečnost. V tomto rozsudku Nejvyššího správního soudu nemohl být přeplatek stěžovateli započítán zpětně proto, že tento vznikl de iure zcela jinému daňovému subjektu. Tato skutečnost se žalobci jeví jako zásadní, neboť není pochyb o tom, že faktická dispozice s vratitelným přeplatkem (v daném případě vzniklým vyměřením nadměrného odpočtu DPH) je skutečně právně přípustná až v okamžiku vyměření, přičemž tento okamžik v daném řízení nastal po ukončení postupu k odstranění pochybností. Z pohledu nyní posuzované otázky je zásadní rozdíl v tom, že se do sféry daňového subjektu v kauze Nejvyššího správního soudu vedené pod sp. zn. 6 Afs 247/2015 předmětný přeplatek dostal až faktickým převodem z osobního daňového účtu jiného subjektu, který z výše uvedeného mohl nastat až po ukončení postupu k odstranění pochybností. Do toho okamžiku, a to i zpětným pohledem, stěžovateli nevznikla pohledávka za státem, ani vzniknout nemohla, neboť tím, kdo od počátku tvrdil nárok na nadměrný odpočet, byl zcela jiný subjekt. V nyní posuzované věci byl přeplatek, byť zjištěný ex post, po celou dobu jen a pouze u žalobce (být implicitně v držení správce daně). Pakliže žalobce převede výše uvedené k fiskálnímu dopadu, daň zaplacená v nesprávné (vyšší) výši ovlivňuje fiskální zájem státu již v okamžiku původního zaplacení, resp. přeplacení skutečné daňové povinnosti.

15. Dále žalobce zdůraznil, že ho žalovaný de facto sankcionuje za to, že sám svou chybou zaplatil do veřejných rozpočtů více, než měl. Ukáže-li se následně v dodatečném daňovém přiznání, že daň původně tvrzená a zaplacená má být nižší, platí, že stát de facto disponoval s finančními prostředky, jež mu ve skutečnosti nepatřily. Strana Dal, logicky převyšuje stranu Má dáti. Za takové situace však není dán právní základ pro vznik úroku z prodlení, neboť ten vzniká toliko v opačném případě (strana Má dáti převyšuje stranu Dal). Žalobce na tomto místě opětovně připomněl závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Ans 1/2007, ve kterém soud posuzoval z pohledu právní otázky vzniku přeplatku obdobnou situaci. V daném řízení přeplatek nevznikl na základě podaného dodatečného daňového přiznání, nýbrž z výsledku daňové kontroly po vyměření. Z právního úhlu pohledu jde však v případě vzniku přeplatku (daň dodatečně vyměřená byla nižší, než poslední známá daň) o identickou situaci. *„Správné jsou úvahy žalobkyně o tom, že zaplatila-li žalobkyně za zdaňovací období leden 2002 více, než měla, vznikl na jejím daňovém účtu přeplatek, a zaplatila-li následně za zdaňovací období květen 2002 méně, než bylo její povinností, měl být tento nedoplatek uhrazen lednovým přeplatkem ve stejné výši. Správce daně neměl před provedením daňové kontroly možnost zjistit, že žalobkyni vznikl za leden 2002 přeplatek. Jakmile by však byla kdykoli po provedení kontroly existence přeplatku autoritativně deklarována (zde formou dodatečného platebního výměru na nižší daň za leden 2002), musel by správce daně i zpětně dovodit, že žalobkyni nemohl za květen 2002 vzniknout daňový nedoplatek, protože v době splatnosti daně za květen bylo na daňovém účtu žalobkyně více peněz, než činila její daňová povinnost; tím spíše by jí za zdaňovací období květen 2002 ani nemohlo být vyměřeno penále.“*
16. Aby Nejvyšší správní soud jednoznačně postavil najisto, že se výše uvedené vztahuje i na případ, kdy bude daň dodatečně snížena na základě podaného dodatečného daňového přiznání, dodává: *„Správce daně by v popsané skutkové situaci musel dospět ke stejnému závěru bez ohledu na to, zda by vydal dodatečný platební výměr z vlastního podnětu (na základě vlastních zjištění), jak mu to ukládá § 46 odst. 7 daňového řádu, nebo z podnětu dodatečného daňového přiznání podaného žalobkyní“.*
17. Žalobce je stále přesvědčen, že by přeplatek vzniklý vyměřením dodatečného daňového přiznání na daň nižší, se kterým může daňový subjekt fakticky disponovat, vzniká až poslední den lhůty pro podání tohoto přiznání, je nutné z pohledu vzniku úroku z prodlení a délky úročení pohlížet na tento přeplatek optikou žalobcem předestřené judikatury, tedy optikou fiskálního zájmu státu a faktickým stavem věci – existoval na osobním daňovém účtu žalobce reálný nedoplatek? Žalobce tak měl za to, že v kontextu výše uvedeného, resp. v kontextu obsahu podané žaloby, žalovaný proti smyslu i proti rozhodovací praxi správních soudů nepřipustně sankcionoval žalobce formou předmětných úroků z prodlení.
18. Žalobce rovněž upozornil na legislativní posun předmětných ustanovení daňového řádu. Dne 28. srpna 2019 byl poslancům rozeslán sněmovní tisk č. 580, který představil návrh novely daňového řádu. V něm zákonodárce upravil postup pro výpočet úroku z prodlení. V ustanovení § 252 odst. 4 věta 2. uvedl: *„Při určení výše úroku z prodlení se přihlíží pouze k přeplatku, který byl použit k úhradě nedoplatku, u kterého úrok z prodlení vzniká.“* Navrhovaná právní úprava nově nepřipouští zohlednit přeplatky při určení výše úroku z prodlení, které nebyly použity na úhradu nedoplatku, čímž jednoznačně potvrzuje, že v současné době k přihlížení k těmto přeplatkům dochází, a to primárně na základě konstantní judikatury správních soudů.

IV. Posouzení věci krajským soudem

19. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 této právní úpravy a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
20. Dle názoru žalovaného obsaženého v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí představuje úrok z prodlení určitý druh sankce, kterou je daňový subjekt stížen za skutečnosti, že nepřiznal a neuhradil svoji daňovou povinnost řádně v době, kdy příslušná daň byla splatná. Znamená to, že určitým způsobem porušil zákonem stanovenou povinnost řádně daň vypočítat a přiznat. Z tohoto důvodu je v těchto případech dle žalovaného zcela legitimní konstatovat, že se daňový subjekt ocitá v prodlení s úhradou daňové povinnosti již ode dne původní splatnosti daně, kterou nesprávně uvedl v daňovém přiznání, neboť již od tohoto okamžiku měl daňový výnos připadnout státnímu rozpočtu. V případě, že je tedy žalobci na základě jím podaných dodatečných daňových přiznání k DPH za zdaňovací období listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013 a září 2013 doměřena daňová povinnost vyšší, než původně tvrzená, je rozdíl na dani podle ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu splatný v náhradní lhůtě splatnosti a žalobci zároveň vzniká úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni splatnosti (ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu). S ohledem na skutečnost, že tento úrok z prodlení přesáhl částku 200 Kč, došlo v souladu s ustanovením § 253 odst. 1 daňového řádu k jeho předsání na osobní daňový účet a žalobci vznikla povinnost k jeho úhradě. Z uvedeného skutkového stavu tedy byl správce daně podle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu oprávněn žalobce vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebními výměry. Žalovaný uvedl, že rovněž ověřil, a že úrok z prodlení oznámený odvoláním napadenými rozhodnutími byl vypočten v souladu s ustanovením § 252 odst. 2 daňového řádu, přičemž správce daně při tomto výpočtu postupoval v souladu se závěry Nejvyššího správního soudu uvedenými v rozsudku sp. zn. 5 Afs 72/2009.
21. Dále žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí reagoval na námitku žalobce, že dne 27. 8. 2015 bylo podáno kromě dodatečných daňových přiznání k DPH, ve kterých žalobce tvrdil daň vyšší, než původně tvrzenou, rovněž dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období září 2012, na základě kterého byla žalobci stanovena daň o 377 945 Kč nižší, než původně tvrzená. Nesprávnost výpočtu úroků z prodlení žalobce spatřoval v tom, že správce daně při výpočtu úroku z prodlení za předmětná zdaňovací období nebral v úvahu toto snížení daně od data původní splatnosti, tedy od 25. 10. 2012, ale až od data vyměření, tedy od 31. 8. 2015. K tomu žalovaný uvedl, že přeplatek na dani vzniklý doměřením daně nižší, než původně tvrzené, nemá vliv na předchozí úročení dodatečně stanovených daňových povinností, byť k podání všech dodatečných daňových přiznání došlo v případě žalobce ve stejný den, tedy dne 27. 8. 2015. Pokud byla na základě dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, než původně tvrzená, je žalobce v prodlení s úhradou tohoto rozdílu ode dne původního data splatnosti (ustanovení § 252 odst. 1 daňového řádu), ovšem pokud je na základě dodatečného daňového přiznání doměřena daň nižší, než původně tvrzená, vznikne případný přeplatek na dani až doměřením této daně. Přeplatek na dani představuje kladné saldo osobního daňového účtu (ustanovení § 154 odst. 1

daňového řádu) a současně je i zvláštním platebním prostředkem (ustanovení § 163 odst. 3 písm. d) daňového řádu). Již z tohoto zákonného vymezení dle žalovaného vyplývá, že přeplatek vzniká až k okamžiku, který je do evidence daní předepsán, přičemž k tomu v případě dodatečného daňového přiznání dojde v souladu s ustanovením § 143 odst. 2 daňového řádu až doměřením daně. V případě dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období září 2012 došlo k doměření daně k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání (ustanovení § 141 odst. 2 daňového řádu ve spojení s ustanovením § 144 odst. 1 a 2 daňového řádu), tedy dne 31. 8. 2015. Skutečnost, že přeplatek na dani z důvodu doměření daně nižší, než původně tvrzené, vzniká až doměřením daně k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání, ostatně potvrzuje judikatura Nejvyššího správního soudu. Žalovaný tak shrnul, že vzhledem k tomu, že k doměření DPH za zdaňovací období září 2012, a tudíž ke vzniku přeplatku, došlo až dne 31. 8. 2015, nemohla tato částka před uvedeným datem ovlivnit běh a výši úroku z prodlení, který v případě dodatečně stanovené DPH za předmětná zdaňovací období běžel podle ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním datu splatnosti daně.

22. Dále žalovaný v reakci na námitku žalobce odkazující na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Ans 1/2007, dle kterého měl soud podle žalobce dospět k závěru, že pro účely penále musí správce daně přihlédnout k původnímu dni splatnosti a není podstatné, kdy je přeplatek vyměřen, a dále na rozsudek tohoto soudu sp. zn. 5 Afs 181/2006 a sp. zn. 5 Afs 72/2009, žalovaný uvedl, že právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v rozsudku sp. zn. 1 Ans 1/2007 byl následnou judikaturou revidován v tom smyslu, že přeplatek z důvodu doměření daně nižší, než původně tvrzené, vzniká až k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a nemůže tudíž před tímto datem ovlivnit dřívější nedoplatky a jejich úročení. Následné dva uvedené rozsudky Nejvyššího správního soudu se dle žalovaného vztahují k problematice tzv. „vykusování“, tedy snížení nedoplatku, který je úročen, popř. přerušení úročení daňového nedoplatku. K tomu žalovaný uvedl, že ze správního spisu vyplývá, že ještě před vydáním odvoláním napadených rozhodnutí podal žalobce dne 19. 9. 2015 námitku podle ustanovení § 159 daňového řádu, ve které brojil proti způsobu výpočtu úroku z prodlení, který mu byl ke dni 29. 8. 2014 a ke dni 7. 9. 2015 předepsán na osobní daňový účet. Správce daně této námitce vyhověl, v souladu s žalobcem zmíněnými rozsudky Nejvyššího správního soudu zohlednil dobu, po kterou byl na osobním daňovém účtu žalobce evidován vratitelný přeplatek. V důsledku této skutečnosti správce daně snížil předepsaný úrok z prodlení o částku ve výši 885 128 Kč a následně vydal odvoláním napadená rozhodnutí. Z toho žalovaný dovodil, že při výpočtu úroku z prodlení, který byl žalobci oznámen odvoláním napadenými rozhodnutími, již byla v souladu s výše uvedenými rozsudky Nejvyššího správního soudu zohledněna doba, po kterou osobní daňový účet žalobce vykazoval vratitelný přeplatek. Ostatně z výpočtové tabulky platebních výměrů je patrné, že úrok z prodlení neběžel nepřetržitě, ale naopak byl přerušován v období, kdy osobní daňový účet žalobce vykazoval vratitelný přeplatek.
23. K dané věci krajský soud konstatuje, že předmětem sporu mezi účastníky řízení je tedy posouzení otázky, zda správce daně a potažmo žalovaný postupovali při vyměření úroku z prodlení v souladu s jednotlivými ustanoveními zákona o DPH, daňového řádu a dále i s judikaturou Nejvyššího správního soudu.

24. Dle ustanovení § 101 odst. 1 zákona o DPH je daň z přidané hodnoty splatná ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, tedy do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období. Dle ustanovení § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Úrok z prodlení koncipován jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získat z jiných zdrojů. Úrok tak lze považovat za peněžitou sankci za prodlení s úhradou splatné daně. Dle následného ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu 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 úroků z prodlení odpovídá ročně výši reposazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti. Dle ustanovení § 252 odst. 3 daňového řádu je úrok z prodlení splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Podle ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu může správce daně vyrozumět daňový subjekt o předpisu úroku z prodlení kdykoliv, vyžaduje-li to stavu osobního daňového účtu daňového subjektu.
25. Otázka doměření daně je pak upravena ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu, dle něhož zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit. Podle ustanovení § 141 odst. 2 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn ve lhůtě podle ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň. Podle ustanovení § 143 odst. 2 daňového řádu doměří správce daně podle výsledku doměřovacího řízení daň ve výši rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné a tento doměřený rozdíl na dani současně předepíše do evidence daní. Podle ustanovení § 144 odst. 1 daňového řádu neodchyluje-li se doměřovaná daň od daně dodatečně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek doměření oznamovat dodatečným platebním výměrem. To neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Dodatečný platební výměr správce daně založí do spisu. Podle ustanovení § 144 odst. 4 daňového řádu se za den doručení dodatečného platebního výměru daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování.
26. Aplikací shora vzpomínané právní úpravy na projednávanou věc dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je částečně důvodná.
27. Krajský soud se při posouzení otázky vzniku přeplatku z důvodu dodatečného vyměření daně nižší než původně tvrzené ztotožnil s názorem žalovaného, že přeplatek na dani vzniká až ke dni vyměření dodatečně tvrzené daně k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a bylo-li toto podáno opožděně, pak v den, kdy došlo správci daně. Takový názor totiž koresponduje se závěry vyslovenými Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 18. 5. 2016, č.j. 6 Afs 247/2015-33, který ve svém bodě 41 uvádí, že „*Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem městského soudu o tom,*

že žalovaný správně a přilehavě konstatoval rozdílný režim příslušenství daně v případech, kdy vznikl daňový nedoplatek či přeplatek, neboť pokud byla dle dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, je daňový subjekt v prodlení v rozsahu neuhrazeného doměrku již ode dne původní splatnosti, zatímco v případě, kdy je podle dodatečného daňového přiznání daň nižší, vznikne přeplatek až jejím vyměřením, tj. v případě dodatečných daňových přiznání je třeba mít za to, že daň je vyměřena k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a bylo-li toto podáno opožděně den, kdy došlo správci daně (§ 141 až § 144 daňového řádu)“. Aplikací této závazné judikatury na projednávanou věc lze dojít k nepochybnému závěru, že teoretická otázka nastavení přeplatku a nedoplatku byla žalovaným a potažmo i správcem daně stanovena v zákonných mezích. Lze se tedy přiklonit k názoru žalovaného, že správce daně postupoval v daném případě v souladu se zákonem o DPH i daňovým řádem, když přeplatek vzniklý vyměřením na základě dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období září 2012 předepsal na osobní daňový účet žalobce až ke dni vyměření na základě dodatečného daňového přiznání, tedy ke dni 31. 8. 2015. Tento přeplatek tedy nemohl před uvedeným datem ovlivnit běh a výši úroku z prodlení, který v případě dodatečně stanovené DPH za předmětné zdaňovací období počal běžet podle ust. § 252 odst. 2 daňového řádu počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním datu splatnosti daně. Uvedený názor Nejvyššího správního soudu lze bezesporu považovat za závazný výklad jednotlivých ustanovení daňového řádu a jeho aktuálnost nemůže být vyvrácena názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v období účinnosti předcházejícího procesního předpisu, tedy zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Daná žalobní námitka domáhající se uplatnění judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku sp. zn. 1 Ans 1/2007 proto není důvodná.

28. Dále se krajský soud zabýval posouzením žalobní námitky, dle níž z důvodu konstantního kladného zůstatku na osobním daňovém účtu úrok z prodlení žalobci nevznikl. Žalobce namítal, že z jeho výpisu z osobního daňového účtu na DPH vyplývá, že na tomto účtu bylo po celou dobu úročení kladné saldo. Při posouzení této otázky žalovaný připustil, že Automatizovaný daňový informační systém není z technických důvodů schopen zohlednit při úročení v minulosti vzniklé vratitelné přeplatky, takže z výpisu z osobního daňového účtu, ke kterému má žalobce prostřednictvím daňové informační schránky přístup, tudíž nelze přesně zjistit, po jakou dobu existoval na tomto účtu vratitelný přeplatek. Žalovaný tedy připustil, že pro zohlednění všech v minulosti vzniklých vratitelných přeplateků a tudíž zjištění, po jakou dobu osobní daňový účet daňového subjektu vykazoval nedoplatek a po jakou dobu tedy běžel úrok z prodlení, musí správce daně vytvořit zvláštní tabulku úročení mimo systém ADIS. Tak se i stalo v projednávané věci. Taková tabulka je i založena ve správním spise na str. 39. Jedná se o 12 stránkový podklad, který na jednotlivých řádcích obsahuje údaje o předpisech na DPH, platby na DPH, výpočet konečného zůstatku na DPH a původní výši úroku. Právě z takové podrobné tabulky správce daně při zjištění doby, po jakou běžel úrok z prodlení, vycházel. Z takto vytvořeného podkladu pak dle žalovaného zcela zřetelně vyplývá, že po dobu, po kterou byly daňové povinnosti na DPH za předmětná zdaňovací období úročeny, byl na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek. Žalovaný tak měl za to, že při výpočtu úroku z prodlení oznámeného platebními výměry již byla v souladu se závěry Nejvyššího správního soudu uvedenými v žalobcem zmiňovaném rozsudku č. j. 5 Afs 72/2009-75 zohledněna doba, po kterou na osobním daňovém účtu žalobce existoval vratitelný přeplatek. K naznačenému postupu žalovaného krajský soud konstatuje, že

zvláštní tabulka úročení, z níž dle žalovaného nepochybně vyplývá, že po dobu úročení existoval na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek, nebyla v napadeném rozhodnutí nikterak zmíněna a tudíž ani výsledky v ní uvedené nebyly žalovaným nikterak hodnoceny. Tento nedostatek v postupu žalovaného činí napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Absence komplexního hodnocení je ještě umocněna konstatováním žalovaného, který připouští, že z výpisu z osobního daňového účtu, ke kterému má žalobce prostřednictvím daňové informační schránky přístup, nelze přesně zjistit, po jakou dobu existoval na tomto účtu vratitelný přeplatek. Pokud si tento nedostatek vyžádal vytvoření zvláštního přehledu ve formě tabulky, očekávalo se ze strany správce daně a zvláště pak i žalovaného, aby ve vydaných rozhodnutích žalobce s údaji obsaženými v tomto podkladu seznámili a eventuálně provedli jejich hodnocení, z něhož by mohl vyplynout i případný konečný závěr, že po dobu, po kterou byly daňové povinnosti na DPH za předmětná zdaňovací období úročeny, byl na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek. Takový postup však žalovaný ne zvolil, čímž zatížil napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti a námitku žalobce tak lze považovat za důvodnou.

29. Krajskému soudu proto nezbylo, než rozhodnutí ve smyslu ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení. V něm bude dle ust. § 78 odst. 5 dané právní úpravy vázán shora vysloveným právním názorem a v odvolacím řízení nedostatky napadeného rozhodnutí doplní a s podporou konkrétních údajů prokáže existenci nedoplateků na osobním daňovém účtu žalobce na obhajobu svého tvrzení o vzniku úroku z prodlení. V opačném případě bude muset přisvědčit názoru žalobce, dle něhož úrok z prodlení z titulu konstantního kladného zůstatku na osobním daňovém účtu žalobce za příslušnou dobu vůbec nevznikl.
30. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 3 úkonů právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby a vypracování doplňujícího vysvětlení. Krajský soud uložil žalovanému takto vyčíslené náklady zaplatit do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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). Případně-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.

Hradec Králové 23. listopadu 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu