



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph. D. ve věci

žalobce: J.V.
zastoupen advokátkou JUDr. Michaelou Volnou
sídlem Práčská 3315/8e, 106 00 Praha 10

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2019, č. j. 53002/19/5100-41453-712735

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 26. 2. 2020 domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 29. 5. 2019, č. j. 2550256/19/3207-51522-806457, kterým byl žalobci přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 0 Kč.
2. Žalobce připomněl, že dodatečnými platebními výměry správce daně ze dne 18. 12. 2017 byla žalobci doměřena DPH v celkové výši 840 000 Kč a stanoveno penále ve výši 168 000 Kč. Tyto platební výměry byly žalobci doručeny dne 19. 12. 2017 a žalobce celkovou povinnost uhradil dne 27. 12. 2017, 28. 12. 2017 a 2. 1. 2018 na účet správce daně. Dne 23. 4. 2018 byla vydána rozhodnutí o odvolání proti uvedenému doměření daně za zdaňovací období duben 2012 až prosinec 2012, kterým bylo vyhověno odvolání žalobce a napadené výměry byly zrušeny. Správce daně dne 24. 5. 2018 vrátil žalobci uhrazenou částku ve výši 504 000 Kč. Následně, dne 1. 4. 2019 bylo vydáno rozhodnutí o odvolání za zdaňovací období březen 2013 až prosinec 2013, kterým bylo vyhověno odvolání žalobce a předmětné platební výměry byly zrušeny. Dne 8. 4. 2019 byla správcem daně vrácena žalobci částka 504 000 Kč.
3. Žalobce dne 4. 5. 2019 požádal správce daně o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně. Nato správce daně svým rozhodnutím ze dne 29. 5. 2019 přiznal úrok ve výši 0 Kč a žalovaný k odvolání žalobce napadeným rozhodnutím uvedené prvostupňové rozhodnutí potvrdil.
4. Žalobce namítl, že již se spisu správce daně vyplývá, že zaplatil povinnost mu vyměřenou dodatečnými platebními výměry, a to včetně penále. Od okamžiku úhrady těchto plateb neměl uvedené prostředky ve své dispozici; měl je v dispozici správce daně. Pro vznik nároku z neoprávněného jednání správce daně musí být přitom splněny dvě podmínky. Jednak musí dojít ke zrušení nebo změně rozhodnutí o stanovení daně, a to z důvodu jeho nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu a jednak na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s ním uhradí daňový subjekt peněžitou částku. Žalobci tak podle něj vznikl nárok v souvislosti se zrušením dodatečným platebních výměrů na úrok z neoprávněného jednání správce daně.
5. Spornou zůstala pouze druhá podmínka, a to úhrada daně, přičemž podle žalobce je výklad žalovaného nesprávný. Zákon podle žalobce jednoznačně stanoví, že daňovému subjektu náleží úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím. Žalobce má přitom za to, že splatnost daně dle daňového řádu nastala dne 3. 12. 2018, a proto nejpozději ode dne 4. 12. 2018 mu náleží předmětný úrok.
6. Žalobce byl jednoznačně poučen, že odvolání proti dodatečným platebním výměrům nemá odkladný účinek, a proto informace o náhradní lhůtě splatnosti je v tomto případě bezpředmětná, neboť rozhodnutí správce daně bylo předběžně vykonatelné a správce daně mohl přistoupit k vymáhání daňové povinnosti, pokud by uloženou povinnost nesplnil žalobce dobrovolně. Proto neexistuje-li speciální úprava přiznávající odvolání odkladný účinek, je rozhodnutí vykonatelné po uplynutí lhůty plnění nezávisle na podaném odvolání. Stanovení náhradní lhůty splatnosti není speciální zákonná úprava ve vztahu k přiznání odkladného účinku podaného odvolání. Nadto byla doměřená daňová povinnost včetně vyměřeného penále evidována v daňové evidenci jako nedoplatek. Přiznáním úroku z neoprávněného jednání správce daně je právě postihováno negativní jednání správce daně v rovině nalézací. Nemůže tak obstát názor žalovaného v napadeném

rozhodnutí. Podle žalobce se v jeho případě jedná o intenzivní zásah do jeho majetkové sféry.

7. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Odkázal na napadené rozhodnutí a zdůraznil, že k úhradám ze strany žalobce došlo ještě před splatností daňové povinnosti a příslušenství daně; žalobci nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, neboť nenastala zákonem předvídaná právní skutečnost, a sice splatnost daňové povinnosti. V této souvislosti odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37. Doplnil, dále, že dodatečné platební výměry nebyly vykonatelné, a to ani předběžně.

Zjištění z obsahu správních spisů

8. Ze spisu správce daně krajský soud zjistil, že dne 18. 12. 2017 byly správcem daně vydány dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2012-prosinec 2012 a duben 2013-prosinec 2013; v jednotlivých platebních výměrech byla splatnost doměřené daně stanovena v souladu s § 143 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) do 15 dnů ode dne nabytí právní moci platebního výměru. Zároveň byl žalobce jako příjemce rozhodnutí poučen o možnosti odvolání s tím, že podané odvolání nemá ve smyslu § 109 daňového řádu odkladný účinek. Rozhodnutími správce daně ze dne 23. 4. 2018 a rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 4. 2019 bylo v plném rozsahu vyhověno odvoláním žalobce proti předmětným dodatečným platebním výměrům a tyto byly zrušeny. Mezi účastníky je nesporné, že daňové povinnosti uložené předmětnými platebními výměry uhradil žalobce postupně dne 27. 12. 2017, 28. 12. 2017 a 2. 1. 2018 na účet správce daně.
9. Žalobce dne 4. 5. 2019 požádal správce daně o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně. Nato správce daně svým rozhodnutím ze dne 29. 5. 2019 přiznal žalobci úrok ve výši 0 Kč a žalovaný k odvolání žalobce napadeným rozhodnutím uvedené prvostupňové rozhodnutí potvrdil.

Posouzení věci krajským soudem

10. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci proběhlo dne 27. 7. 2020 ústní jednání, u kterého účastníci setrvali na svých stanoviscích.
11. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.
12. Otázkou naplnění podmínek daných citovaným ustanovením se již ve své rozhodovací činnosti zabýval Nejvyšší správní soud. V rozsudku ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37, na který správně poukázal žalovaný, tento soud ve skutkově obdobné věci uvedl : „Ke

vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně je tedy třeba splnění dvou podmínek, tj. 1) dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně a 2) již nastala splatnost nesprávně stanovené daně, resp. došlo k její úhradě, v případě zaplacení po splatnosti. První z podmínek byla splněna, neboť rozhodnutí správce daně bylo pro jeho nezákonnost zrušeno. Nejvyšší správní soud se proto zabýval otázkou, zda se nesprávně stanovená daň stala splatnou.

Tato otázka přímo souvisí s další námitkou stěžovatelky, která spočívá v tom, zda rozhodnutí správce daně bylo předběžně vykonatelné a správce daně tak mohl přistoupit k vymáhání daňové povinnosti, pokud by uloženou povinnost nesplnila dobrovolně. K tomu se vyjadřoval již krajský soud v rámci vypořádání žalobních bodů. Obecně pro daňové řízení platí, že odvoláním je napadené rozhodnutí předběžně vykonatelné, a to uplynutím lhůty k plnění. Podle § 103 odst. 2 daňového řádu platí, že „[r]ozhodnutí, které je účinné, je vykonatelné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena“. Vykonatelnost rozhodnutí tedy podle daňového řádu nastává ve dvou případech, za kumulativního splnění následující kombinace podmínek: A) účinnost rozhodnutí + nemožnost odvolání + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena, B) účinnost rozhodnutí + absence odkladného účinku + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena. Proti rozhodnutí v přezkumném řízení bylo možné se odvolat, proto na daný případ dopadá případ B). Stěžovatelka byla seznámena s rozhodnutím a jeho obsahem, tudíž rozhodnutí bylo účinné (§ 101 odst. 5 věta druhá daňového řádu). Odkladný účinek vylučuje § 109 odst. 5 daňového řádu, podle něž platí, že „[o]dvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak.“ Správce daně tudíž stěžovatelku poučil v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu, pokud uvedl, že podané odvolání nemá odkladný účinek. Lhůtu splatnosti daňového doměru správce daně navázal v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu na okamžik nabytí právní moci. Přímo ve výroku rozhodnutí bylo uvedeno: „Částka ve výši 682 930 Kč je splatná v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne právní moci tohoto rozhodnutí“. Vzhledem ke skutečnosti, že rozhodnutí v přezkumném řízení nenabylo právní moci, stanovená lhůta k plnění 15 dnů nikdy nepočala plynout. Jelikož neuplynula stanovená lhůta k plnění, nebyla splněna jedna z podmínek pro to, aby nastala vykonatelnost rozhodnutí. Rozhodnutí správce daně tedy nebylo vykonatelné a stěžovatelka se tudíž nemusela obávat vymáhání splnění daňové povinnosti ze strany správce daně, neboť doměřená daň nebyla splatnou. Nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně tak stěžovatelce nevznikl, neboť nenastala splatnost daně a nebyla tak splněna druhá ze zákonných podmínek. K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud také v dříve posuzované věci, viz rozsudek ze dne 28. 8. 2014, čj. 7 AfS 94/2014-53, č. 3260/2015 Sb. NSS. (zvýrazněno krajským soudem)

Nejvyšší správní soud připouští, že právní úprava u dodatečně doměřené daně může být pro daňové subjekty matoucí. Na jedné straně totiž sice platí, že podané odvolání nemá odkladný účinek, na straně druhé však daňový řád stanoví splatnost doměřené daně ve lhůtě 15 dní od právní moci rozhodnutí. Za situace, kdy je splatnost daně navázána na nabytí právní moci rozhodnutí, a zároveň v důsledku podaného odvolání rozhodnutí nenabývá právní moci, situace je v podstatě shodná, jako kdyby podané odvolání odkladný účinek mělo. Nejedná se však o konstrukci, kterou by svévolně zvolil správce daně, ale je dána přímo daňovým řádem. Na tuto neobratnost zákonodárce upozorňuje i komentářová literatura (srov. např. Grossová, M. E., Matyášová, L. Daňový řád: Komentář. Nakladatelství Leges. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer): „Odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému po daňové kontrole nemá odkladný účinek (§ 109 odst. 5). V důsledku změny, která nastala v úpravě lhůty náhradní

splatnosti daně dodatečně vyměřené správcem daně, která je stanovena již nikoli od doručení platebního výměru, jak tomu bylo dříve, ale od právní moci platebního výměru (srov. též § 139 odst. 3), tak dochází k odkladu placení (tedy de facto k odkladnému účinku případně podaného odvolání). K daňové exekuci tak nyní správce daně může v případech dodatečně vyměřené daně přistoupit až po rozhodnutí odvolacího orgánu.“ Žalovaný, ani soud v rámci přezkumu jeho rozhodnutí však nemohou stávající legislativní stav jakkoli napravit.“

13. Krajský soud se s uvedenými závěry zcela ztotožňuje a nemá důvodu se od nich odchýlit. Také v projednávané věci totiž došlo k tomu, že předmětné dodatečné platební výměry nikdy nenabýly právní moci, neboť neuplynula lhůta k plnění, která byla navázána ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu na právní moc platebních výměrů. Ani v projednávané věci nebyl pro žalobce dán důvod obávat se vymáhání splnění daňové povinnosti. Žalobci tak nevznikl v souladu s § 254 odst. 1 daňového řádu nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, neboť nebyla naplněna podmínka splatnosti již uhrazené nesprávně stanovené daně. Krajský soud zdůrazňuje ze shora uvedených závěrů Nejvyššího správního soudu, že za situace, kdy je splatnost daně navázána na nabytí právní moci rozhodnutí, a zároveň v důsledku podaného odvolání rozhodnutí nenabývá právní moci, situace je v podstatě shodná, jako kdyby podané odvolání odkladný účinek mělo.

Závěr a náklady řízení

14. Jelikož zásadní žalobní argumentace nebyla shledána krajským soudem důvodnou, zamítl soud žalobu jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s..
15. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 27. července 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu