



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **FROS ZPS s.r.o.**
sídlem Těšínská 1023/29, Předměstí, 746 01 Opava
zastoupeného advokátem Mgr. Josefem Bartončíkem
sídlem Koliště 55, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019, č. j. 6644/19/5000-10480-712244

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 8. 3. 2019 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019, č. j. 6644/19/5000-10480-712244, kterým bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 26. 10. 2016, č. j. 3277340/16/3200-31474-803437, platebnímu výměru, jímž bylo žalobci vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 5. 6. 2015 do 14. 10. 2016 ve výši 3 356 269 Kč.
2. Žalobce připomněl, že se jedná ve věci o již druhé rozhodnutí žalovaného o jeho odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, když v pořadí první rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 2. 2018, č. j. 22 Af 86/2017-47 ve spojení s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2018, č. j. 10 Afs 66/2018-46. Žalovaný tak měl v první řadě respektovat názor soudů.
3. Podstatou prvostupňového platebního výměru byla skutečnost, že žalobci Úřad práce a následně správce daně platebním výměrem ze dne 4. 3. 2016, č. j. 534987/16/3200-31474/803437 uložil povinnost vrátit poskytnuté příspěvky ve výši 8 897 495 Kč. Jednalo se dle správce daně o odvod za porušení rozpočtové kázně, které nastalo v důsledku neoprávněně vyplacených příspěvků. Odvod byl splatný na základě Výzvy k vrácení poskytnutého příspěvku zaslané žalobci Úřadem práce pod č. j. MPSV-UP/21137/15/OP ze dne 21. 4. 2015. Po vydání platebního výměru na odvod vyměřil správce daně penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Z platebního výměru, tvrzení daňového subjektu i odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že žalobce uhradil velkou část odvodu ve výši 8 810 799 Kč již dne 7. 9. 2015, tedy v mezidobí mezi doručením výzvy Úřadu práce a vydáním platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně. Jednalo se o tehdy známou částku odvodu, jenž v zásadě odpovídala výzvě Úřadu práce ze dne 21. 4. 2015. V daném okamžiku musel správce daně vědět o tom, že zaplacená částka je vrácením dle tvrzení Úřadu práce a správce daně neoprávněně poskytnutých příspěvků. Dne 8. 1. 2016 byla žalobci správcem daně vrácena totožná částka, kterou uhradil za odvod dne 7. 9. 2015, tedy částka ve výši 8 810 799 Kč. Dle tvrzení žalovaného v napadeném rozhodnutí měla být tato částka vrácena žalobci v důsledku jeho žádosti o vrácení odvodu za porušení rozpočtové kázně ze dne 21. 12. 2015, když správce daně evidoval z důvodu stále probíhajícího daňového řízení předmětnou částku jako přeplatek. Jakkoli v bodu 36 napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí, že povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně vzniká žalobci přímo ze zákona již v okamžiku jejího porušení, v bodě 36 napadeného rozhodnutí pak uvádí, že žalobcem uhrazenou částku správce daně evidoval jako přeplatek. Pro další posouzení je však nerozhodné, zda správce daně vyplatil předmětnou částku žalobci na základě jeho žádosti či nikoliv. Zásadní je, zda byly splněny předpoklady pro vrácení již zaplaceného odvodu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že splatnost odvodu nastala uplynutím lhůty 30 dnů ode dne doručení výzvy Úřadu práce, tedy dne 4. 6. 2015. Správce daně si musel být vědom v době, kdy žalobci vrátil dne 8. 1. 2016 částku ve výši 8 810 799 Kč, že tato žalobcem uhrazená částka je částkou odvodu za porušení rozpočtové kázně, a to zejména z důvodu v té době probíhající daňové kontroly u žalobce, jejímž předmětem byl právě přezkum neoprávněnosti vyplacení příspěvků ze strany Úřadu práce.
4. Správce daně dle žalobce nepostupoval správně, jestliže žalobci dne 8. 1. 2016 částku ve výši 8 810 799 Kč vrátil, když se evidentně nejednalo o vratitelný přeplatek s ohledem na splatnost odvodu dne 4. 6. 2016. V návaznosti na pochybení správce daně při vrácení částky odvodu tak správce daně nesprávně vyměřil dobu prodlení, když vrácení částky

odvodu není možné vykládat k tíži žalobce. Žalobce tak vytýká správci daně i žalovanému vyměření penále z částky 8 810 799 Kč za dobu od 9. 1. 2016 dále.

5. Žalovaný podle žalobce nerespektoval závazný právní názor vyjádřený v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 2. 2018, podle kterého byl postup správce daně při vrácení přeplatku chybný, nicméně nemůže tento chybný postup být dán k tíži žalobce; pokud totiž správce daně dospěl k závěru o existenci přeplatku, nemůže zároveň konstatovat, že je žalobce zároveň v prodlení s úhradou takto vrácené částky.
6. Žalobce také připomněl, že pro stanovení penále je pro něj aktuálně rozhodné rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 10. 2018, kterým byl stanoven samotný odvod v konečné výši 2 694 374 Kč
7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí. Uvedl, že si je vědom, že při vydávání nového rozhodnutí byl vázán právním názorem vysloveným v rozsudcích Krajského soudu v Ostravě a Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud se však věcnými námitkami žalovaného uplatněnými proti právnímu názoru Krajského soudu v Ostravě v kasační stížnosti proti rozsudku ze dne 22. 2. 2018 nezabýval. S ohledem na to tedy žalovaný setrval na svém původním právním názoru. Trvá na tom, že žalobce se po vrácení částky odvodu dostal opět do prodlení s úhradou odvodu za porušení rozpočtové kázně. Nelze souhlasit s názorem, že rozhodnutím o vrácení přeplatku byla odložena povinnost žalobce k odvodu za porušení rozpočtové kázně.

Zjištění z obsahu správních spisů

8. Ze správních spisů soud zjistil, že správce daně, Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, vydal dne 26. 10. 2016 platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 8 897 945 Kč uloženým k odvodu do státního rozpočtu platebním výměrem ze dne 4. 3. 2016, č. j. 534987/16/3200-31474-803437. Penále bylo stanoveno ve výši 3 356 269 Kč. Výpočet penále byl uveden v příloze č. 1, která byla nedílnou součástí platebního výměru. Co do data a výše porušení rozpočtové kázně správce daně v odůvodnění platebního výměru odkázal na Zprávu o výsledku daňové kontroly č. j. 479423/16/3200-31474-803437.
9. K odvolání žalobce proti citovanému platebnímu výměru rozhodl žalovaný nejprve dne 31. 5. 2017, přičemž toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem podepsaného soudu ze dne 22. 2. 2018. Kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozsudku byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2018, č. j. 10 Afs 66/2018-46, přičemž kasační soud se v tomto rozsudku věcnými stěžejními námitkami žalovaného nezabýval.
10. Po vrácení věci žalovanému rozhodl tento napadeným rozhodnutím, kterým změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že vyměřil penále ve výši 1 013 095 Kč, přičemž z rozhodnutí vyplývá, že ve vztahu k době prodlení žalovaný neshledal důvodnými námitky žalobce; pokud se daňový subjekt dopustí porušení rozpočtové kázně, je povinen dle § 44a odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu provést odvod do státního rozpočtu. Vzhledem k tomu, že žalobce uhradil dne 7. 9. 2015 částku 8 810 799 Kč na účet správce daně, vyměřil správce daně správně penále za dobu ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, tedy od 5. 6. 2015, do dne, kdy byly prostředky připsány na účet správce daně. Dne 21. 12. 2015 podal žalobce žádost o vrácení odvodu za porušení rozpočtové kázně, ve které žádal o vrácení částky 8 810 799

Kč z důvodu zrušení rozsudku krajského soudu v trestní věci fyzických osob, které byly ve vztahu k žalobci; této žádosti správce daně vyhověl a poukázal uvedenou částku dne 8. 1. 2016 ve smyslu § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu na účet žalobci. Vzhledem k této skutečnosti správce daně vyměřil žalobci penále za dobu od následujícího dne, tedy od 9. 1. 2016 do doby úhrady této částky správci daně, tedy do dne 14. 10. 2016.

Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 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 rozhodl soud bez nařízení jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
12. Především je třeba zdůraznit, že krajský soud o žalobě již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 3. 12. 2019, č. j. 25 Af 11/2019-31, kterým napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, a to na podkladě svých původních závěrů, vyslovených již v rozsudku ze dne 22. 2. 2018, č. j. 22 Af 86/2017-47, když kasační stížnost podaná proti uvedenému rozsudku byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta rozsudkem ze dne 2. 8. 2018, č. j. 10 Afs 66/2018-46.
13. Rozsudek podepsaného soudu ze dne 3. 12. 2019, č. j. 25 Af 11/2019-31 však byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2020, č. j. 10 Afs 432/2019-36. V něm Nejvyšší správní soud uzavřel takto :

„Je pravda, že z hlediska hmotného práva vzniká povinnost uhradit odvod již k okamžiku porušení rozpočtové kázně. To se pravidelně děje na základě výzvy k dobrovolné úhradě dané částky. Neuhradí-li však daňový subjekt odvod dobrovolně, ale pustí se do sporu o oprávněnost odvodu či jeho výši, nemusí být vůbec jasné, jak nakonec správce daně o sporné daňové povinnosti rozhodne. Konečná částka je proto určena platebním výměrem správce daně, který vyměří daň (odvod) ve smyslu § 134 odst. 3 písm. a) bodu 1 daňového řádu. Sporná může být např. přesná výše částky (již jen s ohledem na potřebu uplatnit princip přiměřenosti – viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 30. 10. 2018, čj. 1 Afs 291/2017-33, č. 3854/2019 Sb. NSS, věc Krnov, body 39 a 40), nemusí být jasné, zda vůbec správce daně dospěje v zákonem stanovených lhůtách k nějakému rozhodnutí, anebo zda se během příslušných postupů nedopustí tak závažné procesní vady, že vyměření daňové povinnosti nebude možné apod.

Jistě by bylo absurdní, pokud by správce daně nakládal s uhrazenou částkou jako s úhradou (budoucí) daňové povinnosti, jen aby se posléze ukázalo, že správce daně nebyl z jakéhokoli důvodu o daňové povinnosti s to řádně a v souladu se zákonem rozhodnout, eventuálně rozhodl, že stanovený odvod je menší.

Předtím, než správce daně o odvodu autoritativně rozhodne, je proto úhrada odpovídající částky po dobu daňové kontroly dobrovolná, byť z pohledu daňového subjektu racionální. Daňový subjekt tím totiž předchází možnému stanovení penále. Nemá-li daňový subjekt jinou neuhrazenou daňovou povinnost (daňový nedoplatek – srov. § 154 odst. 2 daňového řádu), jde o vratitelný přeplatek ve smyslu § 155 daňového řádu. Správce daně musí tento přeplatek k žádosti vrátit postupem dle § 155 daňového řádu, nikoliv si dobrovolně uhrazenou částku „uzurpovat“ s argumentací, že v budoucnu (teoreticky) vznikne doměření daně na jeho osobním daňovém účtu nedoplatek. Správce daně v tomto nemá žádné uvážení (zvýrazněno krajským soudem). Jak stěžovatel správně poznamenal, výjimkou z tohoto pravidla je

zajišťovací příkaz ve smyslu § 167 a násl. daňového řádu, o tuto problematiku nicméně v nynější věci nejde.

Postup správce daně byl tedy správný. Pokud žalobkyně požádala o vrácení vyplacené částky, musel za daných podmínek částku vyplatit zpět žalobkyni. Bylo rizikem žalobkyně, pokud se posléze ukázalo, asi v rozporu s jejím tehdejším momentálním očekáváním, že skutečně musí zaplatit správci daně odvod za porušení rozpočtové kázně. V takovémto případě musel správce daně doměřit penále též za období následující po dni, kdy na její žádost vyplatil danou částku zpět žalobkyni.“

14. Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku zcela vyčerpávajícím způsobem vypořádal všechny žalobní námitky a krajský soud, který je vázán právním názorem vysloveným v kasačním rozsudku ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. již nemá, co by k tomu více dodal. Je tedy nutné uzavřít, že žalovaný postupoval správně a napadené rozhodnutí je v souladu se zákonem.

Závěr a náklady řízení

15. Krajský soud s ohledem na uvedené neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
16. 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. Soud tedy výrokem II. tohoto rozsudku žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 2. července 2020

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu