



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Stora Enso Wood Products Ždírec s. r. o.**, IČ 252 64 605
sídlem Nádražní 66, 582 63 Ždírec nad Doubravou
zastoupený advokátem JUDr. Radkem Nápravníkem
sídlem Na Harfě 7, 190 00 Praha 9

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2017, č. j. 47714/17/5100-41453-712099,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně – platebnímu výměru na úrok z prodlení podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), vydanému dne 6. 4. 2017 Specializovaným finančním úřadem (dále jen „správce daně“). Správce daně uvedeným

platebním výměrem vyznamenal žalobce o předpisu úroku z prodlení s úhradou daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období prosinec 2016, sdělená výše úroku z prodlení za toto zdaňovací období činila 1 675 Kč.

2. Vydání předmětného platebního výměru předcházelo podání řádného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016, v němž žalobce vykázal nadměrný odpočet ve výši 26 984 616 Kč. Správce daně poté (dne 15. 2. 2017) vydal platební výměr na DPH za uvedené zdaňovací období, v němž se vyměřená daň neodchylovala od daně tvrzené v žalobcem podaném řádném daňovém přiznání. Téhož dne (15. 2. 2017) žalobce podal dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016, kterým zvýšil daň na výstupu o částku 2 174 858 Kč. Dne 24. 2. 2017 byl žalobci vrácen nadměrný odpočet vyměřený na základě řádného daňového přiznání za předmětné zdaňovací období (tj. 26 984 616 Kč). Dne 27. 2. 2017 žalobce podal řádné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2017, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 23 751 147 Kč. Dne 27. 3. 2017 žalobce požádal správce daně o ponechání části nadměrného odpočtu DPH za leden 2017 na úhradu nedoplatku vzniklého na základě podaného dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2016. Správce daně této žádosti vyhověl a předmětnou částku (tj. 2 174 858 Kč) ponechal na osobním daňovém účtu žalobce, zatímco zbývající část nadměrného odpočtu ve výši 21 576 289 Kč vrátil žalobci. Dne 6. 4. 2017 správce daně vydal platební výměr na úrok z prodlení s úhradou DPH za období prosinec 2016 na částku 1 675 Kč. Podle správce daně byl žalobce v prodlení s úhradou uvedené daně ode dne 24. 2. 2017 do dne 27. 2. 2017.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce v podané žalobě namítl, že žalovaný nepostupoval v souladu se základními zásadami správy daní, a to s povinností šetřit práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu a dále s povinností postupovat tak, aby nevznikaly zbytečné náklady. Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného, podle níž správce daně nemohl dne 15. 2. 2017 vědět o dodatečném daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016, podaném téhož dne žalobcem. Podle žalobce je tato argumentace účelovou snahou zakrýt „systémovou chybu“ správce daně, který chybně vrátil žalobci vyšší nadměrný odpočet a nikoliv jen nespornou částku. Žalobci tak nemohl vzniknout úrok z prodlení do doby řádného vyrovnání na jeho osobním daňovém účtu DPH. Žalobce zastává, na rozdíl od žalovaného, názor, že na daný případ měl být aplikován § 141 odst. 7 daňového řádu. V okamžiku vyměření řádného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016 již správce daně měl k dispozici informaci o podání dodatečného daňového přiznání za totéž zdaňovací období.
4. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby krajský soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na obsah napadeného rozhodnutí a setrval na argumentaci zde uvedené. Nad rámec toho pak uvedl, že správce daně podle § 154 odst. 2 daňového řádu obligatorně provádí tzv. test vratitelnosti – test započitatelnosti přeplatků na případné (i očekávané) nedoplatky. Na základě tohoto testu dochází buď ke konzumaci přeplatku jednotlivými nedoplatky, nebo ke vzniku vratitelného přeplatku. Pokud se přeplatek započítává na v budoucnu očekávané nedoplatky, berou se v úvahu

pouze nedoplatky očekávané do deseti dnů. Správce daně při vyměřování řádného daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2016 nepředpokládal a ani nemohl předpokládat, že za totéž zdaňovací období bude žalobcem podáno dodatečné daňové přiznání. Vyměřil tedy daň na základě řádného daňového přiznání, přičemž zjistil vratitelný přeplatek ve výši odpovídající vykázanému nadměrnému odpočtu. Správce daně neměl k okamžiku vyměření řádného daňového přiznání k dispozici informaci o podaném dodatečném daňovém přiznání; jinak by postupoval podle § 141 odst. 7 daňového řádu. Naopak žalobce nepostupoval v souladu se zásadou spolupráce, zakotvenou v § 6 odst. 2 daňového řádu, a nekontaktoval správce daně včas s informací o záměru a důvodech k podání dodatečného daňového přiznání.

6. Nadměrný odpočet za zdaňovací období prosinec 2016 byl žalobci vrácen dne 24. 2. 2017, tedy dříve, než uplynula lhůta pro úhradu doměřené daně za totéž období (31. 3. 2017). Žalobce tedy před lhůtou splatnosti věděl, že správce daně část nadměrného odpočtu za uvedené zdaňovací období nepoužil na úhradu doměřené daně a i přes tuto skutečnost doměřenou daň v zákonné lhůtě neuhradil. Proto nastaly zákonné podmínky pro vyměření úroku z prodlení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí, hlavy první a druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného. Postupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tím vyslovili souhlas.
8. Žaloba není důvodná.
9. Z předloženého daňového spisu vyplynulo, že žalobce podal dne 25. 1. 2017 řádné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 26 984 616 Kč. Správce daně dne 15. 2. 2017 vydal platební výměr na DPH za uvedené zdaňovací období, v němž se vyměřená daň neodchylovala od daně tvrzené v žalobcem podaném řádném daňovém přiznání. Tento platební výměr pouze založil do spisu, v souladu s § 140 odst. 1 daňového řádu.
10. Dne 15. 2. 2017 žalobce zároveň podal dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016, kterým zvýšil daň na výstupu o částku 2 174 858 Kč. Doměřená daň ve výši 2 174 858 Kč byla splatná v náhradní lhůtě do 31. 3. 2017. Daň uvedená v dodatečném daňovém přiznání byla správcem daně doměřena dne 3. 4. 2017.
11. Dne 24. 2. 2017 byl žalobci vrácen nadměrný odpočet vyměřený na základě řádného daňového přiznání za předmětné zdaňovací období (tj. 26 984 616 Kč). Dne 27. 2. 2017 žalobce kontaktoval správce daně s tím, že nadměrný odpočet za prosinec 2016 mu byl vrácen v plné výši, aniž správce daně zohlednil dodatečné daňové přiznání. Správce daně žalobci sdělil, že v okamžiku vyměření daně nevěděl o podání dodatečného daňového přiznání a ani jeho podání nemohl předvídat.
12. Následně, dne 27. 2. 2017, žalobce podal řádné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2017, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 23 751 147 Kč. Vzhledem k tomu, že se vyměřená daň neodchylovala od daně tvrzené žalobcem, správce daně vydal dne 16. 3. 2017 platební výměr, který pouze založil do spisu.

13. Žalobce požádal dne 27. 3. 2017 správce daně o ponechání části nadměrného odpočtu DPH za leden 2017 na úhradu nedoplatku vzniklého na základě podaného dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2016. Správce daně této žádosti vyhověl a předmětnou částku ponechal na osobním daňovém účtu žalobce. Dne 6. 4. 2017 vydal správce daně platební výměr na úrok z prodlení s úhradou DPH za období prosinec 2016 na částku 1 675 Kč.
14. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Podle § 252 odst. 2 téhož zákona „[d]aňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně (...) Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.“
15. Úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu představuje v podstatě paušalizovanou náhradu eventuální škody, která by státu mohla vzniknout zpožděním daňových příjmů. Daňový subjekt je takto postižen za skutečnost, že nepřiznal a neuhradil svoji daňovou povinnost řádně v době, kdy příslušná daňová povinnost byla splatná. I v případě, že je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, se daňový subjekt ocitá v prodlení s úhradou daňové povinnosti již ode dne původní splatnosti daně, kterou nesprávně uvedl v řádném daňovém přiznání (viz výše citovaný § 252 odst. 2 daňového řádu). Zároveň platí, že platební výměr na úrok z prodlení je pouze deklaratorním rozhodnutím, povinnost hradit úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu vzniká ze zákona.
16. V nyní posuzované věci správce daně nejprve vyměřil DPH za prosinec 2016 v souladu s řádným daňovým přiznáním. Krajský soud souhlasí s žalovaným, že správce daně nemohl předpokládat, že žalobce podá dodatečné daňové přiznání za uvedené zdaňovací období. Skutečnost, že žalobce podal dodatečné daňové přiznání ve stejný den, kdy správce daně vyměřil žalobci daň v souladu s řádným daňovým přiznáním, nemohla vést k aplikaci § 141 odst. 7 daňového řádu (podle nějž platí, že pokud daňový subjekt podá dodatečné daňové přiznání ještě před vyměřením daně, řízení zahájené tímto podáním se zastaví a údaje uvedené v takto podaném dodatečném daňovém přiznání se využijí při vyměření této daně). Hodlal-li žalobce podat dodatečné daňové přiznání (žalobce sám uvedl, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjistil již dne 10. 2. 2017), měl o tom správce daně informovat. Pokud tak žalobce neučinil a dodatečné daňové přiznání podal až v momentu, kdy již daň byla vyměřena, zbavil správce daně možnosti postupovat podle § 141 odst. 7 daňového řádu.
17. Krajský soud přisvědčuje žalovanému také v tom, že za této situace správce daně nemohl při vrácení nadměrného odpočtu za prosinec 2016 zohlednit dodatečně tvrzenou daň. V okamžiku, kdy byl nadměrný odpočet za uvedené zdaňovací období vyměřen, běžela správci daně zákonná lhůta pro jeho vrácení a správce daně neměl zákonnou oporu pro použití jeho části na úhradu dodatečně tvrzené daně.
18. Nadměrný odpočet za prosinec 2016 byl žalobci vrácen 24. 2. 2017, dne 27. 2. 2017 žalobce podal řádné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2017. V něm vykázal opět nadměrný odpočet, jehož část správce daně následně použil (k žádosti žalobce) na úhradu nedoplatku vzniklého na základě podaného dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2016. Po dobu celkem tří dnů tak žalobce

skutečně byl v prodlení s úhradou dodatečně tvrzené daně za prosinec 2016, zákonné podmínky pro vznik úroku z prodlení tedy nastaly.

19. Základní zásady správy daní, kterých se žalobce v podané žalobě dovolává, na tomto závěru nemohou nic změnit. Poukazem na obecnou zásadu se nelze vyhnout splnění povinnosti, která jednoznačně vyplývá z jiných zákonných ustanovení.
20. Navíc mezi okamžikem, kdy se žalobce prokazatelně dozvěděl o tom, že mu byl vrácen nadměrný odpočet vyměřený na základě řádného daňového přiznání, bez zohlednění dodatečného daňového přiznání, a náhradní lhůtou splatnosti dodatečně tvrzené daně, uplynula doba v řádu týdnů (více než jeden měsíc). Žalobce si byl prokazatelně vědom toho, že nesplnil svou daňovou povinnost, což ilustruje obsah jednání zástupkyně žalobce se správcem daně zachycený v úředním záznamu správce daně ze dne 27. 2. 2017. Žalobce tak měl dostatečný časový prostor svou daňovou povinnost splnit a nedostat se tak do prodlení. Také proto nelze tvrdit, že by za prodlení žalobce odpovídal správce daně. Za prodlení nese odpovědnost výlučně žalobce, a úrok z prodlení mu tak byl vyměřen po právu.

V. Závěr a náklady řízení

21. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
22. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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 nejblíže 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 16. června 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu