



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci

žalobce: **PhDr. Ing. Z. K.**, narozen xx. x. xxxx, K. V.
zastoupen Mgr. Dominikou Kanickou, advokátkou, se sídlem Chebská 73/48, 360 06 Karlovy Vary,

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161, a jemu předcházející rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku povinen zaplatit žalobci plnou náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč, a to k rukám Mgr. Dominiky Kanické, advokátky.

O d ů v o d n ě n í :

- I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“) zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr na úrok z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013, jenž vydal Finanční úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979, jímž byl žalobce dle § 252 daňového řádu vyzooměn o předpisu tohoto úroku z prodlení úhrady za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 10 365 Kč.

II. Žaloba

2. Žalobce po rekapitulaci napadeného rozhodnutí a tvrzení o jeho nesprávnosti a nezákonnosti předeslal, že dne 11. 1. 2018 podal ke Krajskému soudu v Plzni žalobu vedenou pod sp. zn. 30 Af 10/2018, kterou napadl rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, a jemu předcházející dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, Územní pracoviště v Karlových Varech ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451, jimiž mu byla v návaznosti na provedenou daňovou kontrolu doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Předmětem sporu je uplatnění slevy na manželku a žalobce je přesvědčen, že dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „*zákon o daních z příjmů*“) slevu na svou manželku žijící s ním ve společné domácnosti ve výši 28 840 Kč ve svém oprávněném daňovém přiznání za období 2013 podaném dne 13. 3. 2014 u správce daně I. stupně uplatnil správně, protože jeho výpočet příjmu manželky za uvedené zdaňovací období plně korespondoval se zněním § 53 odst. 2 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „*zákon o zaměstnanosti*“). Přehled vyplacené podpory v nezaměstnanosti uvedený v potvrzení o době vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání a o poskytování podpory v nezaměstnanosti a podpory při rekvalifikaci vystavený Úřadem práce České republiky – Krajská pobočka v Karlových Varech dne 23. 7. 2014 deklaruje, že podpora v nezaměstnanosti byla manželce žalobce poskytována v době od 1. 12. 2012 do 31. 7. 2013.
3. Žalobce vyjádřil své přesvědčení, že při neexistenci obecně závazného předpisu pro určení období, do kterého vlastní příjem manželky dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů započítat, tedy zda patří do období, kdy byly poplatníkovi prostředky „připsány“ na účet, nebo do období, za které náleží (což zákon o daních z příjmů ani v té době platný pokyn GFŘ D-6 neřeší), nezbylo daňovému poplatníkovi než se řídit právním názorem Ministerstva financí ČR, který vyjádřila jeho tisková mluvčí J. M. cit.: „*Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky dle § 6 zákona o daních z příjmů mezi, které spadají i dávky z nemocenského pojištění vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacího období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy. Například mateřská za měsíc prosinec 2011 vyplacená v lednu 2012 se počítá do limitu (68 000 Kč ročně) v roce 2011*“. S ohledem na skutečnost, že v době vydání aktuálně žalobou napadeného rozhodnutí nebylo rozhodnuto o žalobě ze dne 11. 1. 2018 proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, jež je esenciálním předpokladem pro vydání napadeného rozhodnutí, považoval žalobce stejně jako v předešlém případě i nyní napadené rozhodnutí za

nezákonné a navrhl, aby soud napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí správce daně I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný se žalobcovou argumentací nesouhlasil. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení, shrnul žalobní argumentaci vztahující se jak k otázce uplatnění slevy z daně na manželku, tak k úroku prodlení. Následně se vyjádřil k jednotlivým tvrzením žalobce.
5. Pokud jde o problematiku uplatnění slevy na manželku, odkázal žalovaný na ustanovení § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů ve znění rozhodném pro projednávaný případ, dle něhož: *„Poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snížená podle § 35, 35a nebo § 35b za zdaňovací období snižuje o částku 24 840 Kč na manželku (manžela) žijící s poplatníkem v domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč; je-li manželka (manžel) držitelkou průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka 24 840 Kč na dvojnásobek.“* Do vlastního příjmu manželky se tedy zahrnuły příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda šlo o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetrovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítaly do vlastního příjmu manželky ve zdaňovacím období, ve kterém byly vyplaceny. Pokud se tedy žalobce opíral o prohlášení tehdejší tiskové mluvčí Ministerstva financí, žalovaný v této souvislosti upozornil, že Generální finanční ředitelství (dále jen „GŘ“) v této věci sdělilo, že vyjádření tiskové mluvčí Ministerstva financí je odlišné od toho, které zastává Finanční správa. K zamezení výkladových rozdílů byl vydán pokyn GŘ č. D-22, č. j. 5606/15/7100-10, kde je v čl. IV. k § 35ba odst. 1 písm. b), uvedeno, že: *„Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují veškeré příjmy s výjimkou příjmů uvedených v tomto ustanovení zákona. Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda jde o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetrovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky/manžela ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny. U příjmů ze závislé činnosti (§ 6) se postupuje podle § 5 odst. 4 zákona, tj. příjmy ze závislé činnosti vyplacené nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosažené, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím období.“* Nelze proto vytýkat správci daně I. stupně ani žalovanému, že se přiklonili k ustálenému výkladu, byť formálně byl upraven v pokynu č. D-22 v roce 2015.
6. K problematice úroku z prodlení žalovaný dále uvedl, že žalobce svými námitkami nezpochybnil výpočet úroku z prodlení, nýbrž skutečnost, že úrok z prodlení vůbec neměl vzniknout, neboť byl odvozen od rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, které je dle žalobce nezákonné. Žalovaný podotkl, že přezkoumává-li odvolací orgán rozhodnutí, kterým byl daňový subjekt vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení, zjišťuje pouze, zda byly naplněny zákonné předpoklady dle § 252 daňového řádu. Pokud byly zákonné předpoklady pro předpis úroku z prodlení splněny, pak odvolací orgán zkoumá, zda byl úrok z prodlení vypočten za použití správné sazby a stanoven za správný počet dní prodlení. Tak se tomu stalo i v projednávaném případě, neboť žalovaný uzavřel, že úrok z prodlení byl počítán za splnění podmínek stanovených v § 252 daňového řádu a žalobce byl o výši úroku řádně vyrozuměn.

7. Rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru bylo žalobci doručeno dne 14. 11. 2017 a k tomuto dni byla daň ve výši 24 840 Kč stanovena pravomocně. V projednávaném případě se tedy stala předmětem úročení doměřená daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013, jejíž původní splatnost nastala dle § 135 odst. 3 daňového řádu a dle § 136 odst. 1 daňového řádu dne 1. 4. 2014. Vzhledem k tomu, že předmětná daň za rok 2013 nebyla uhrazena k datu její původní splatnosti, dostal se žalobce do prodlení, z něhož mu vznikla zákonná povinnost uhradit úrok z prodlení. Ze spisového materiálu vyplývá, že částka daně ve výši doměřeného rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné ve výši 24 840 Kč byla na osobní daňový účet daňového subjektu vedený u správce daně uhrazena dne 18. 4. 2017 a žalobci proto vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu. O výši úroku z prodlení byl žalobce prokazatelně vyrozuměn platebním výměrem na úrok z prodlení. Žalovaný konstatoval, že zákonné předpoklady pro předpis úroku z prodlení byly vzhledem ke vzniklému prodlení s úhradou daně splněny; úrok z prodlení byl stanoven za správný počet dní, a pro jeho výpočet byla použita sazba v souladu s § 252 daňového řádu. Žalovaný tak konstatoval, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a zcela respektovalo pravomocné rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, na nějž žalovaný v aktuálním řízení o žalobě rovněž odkazuje. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

8. V replice vytknul žalobce žalovanému, že se ve svém vyjádření k žalobě nevyjádřil k meritu věci, když pominul skutečnost, že pokyn GFŘ č. D-22, č. j. 5606/15/7100-10 k zamezení výkladových rozdílů byl vydán až 6. 2. 2015. V tomto bodě žalobce opětovně použil argumentaci uplatněnou v odvolání proti rozhodnutí správce daně I. stupně, když uvedl, že období, ke kterému se příjmy uvedené v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů dle výkladu GFŘ, vztahují, definuje pokyn GFŘ D-22, č. j. 5606/15/7100-10 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů, který k § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, tj. slevy na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob na straně 51 uvádí mj.: *„Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují veškeré příjmy s výjimkou příjmů uvedených v tomto ustanovení zákona. Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda jde o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetřovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky/manžela ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny“*. Pokyn GFŘ č. D-22 v Čl. II dále uvádí: *„Tento pokyn z hlediska použití nabrazuje pokyn GFŘ D-6, č. j. 32320/11-31, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů“*, a v Čl. III: *„Tento pokyn lze poprvé použít za zdaňovací období, které započalo v roce 2014“*. Pokyn GFŘ č. D-6, č. j. 32320/11-31 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů, který GFŘ vydalo v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona o daních z příjmů, však věc neřešil.
9. Skutečnost, že stanovisko GFŘ může být odlišné od toho, které zastává Ministerstvo financí, nebyla žalobci známa. To, že pokyn GFŘ č. D-6 věc nijak neřešil a GFŘ věc *ex post* napravilo a v pokynu č. D-22 vydaném 6. 2. 2015 upravilo tak, jak je uvedeno na věci nic

nemění, stejně jako např. to, že se GFŘ a podřízené správní orgány řídí ustálenou praxí, což je dle žalobce výklad právně neuchopitelný. Žalobce znovu namítl, že GFŘ ani žalovaný nezpochybnili názor Ministerstva financí prezentovaný jeho tiskovou mluvčí, pouze konstatovali, že Finanční správa má ve věci odlišný názor.

10. Žalobce rovněž namítl, že se žalovaný nevyjádřil k § 53 odst. 2 zákona o zaměstnanosti, který byl použit v odvolání jako významný argument ve prospěch žalobce. Přiznání z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 v položce (řádku) 65b, v částce 24 840 Kč, uplatňované v souladu s § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, bylo a je zcela v souladu s § 53 odst. 2 zákona o zaměstnanosti, ze kterého lze dovodit, že pokud lze žádat o zálohu na podporu v nezaměstnanosti, pak na uvedenou podporu již existuje nárok v konkrétním období, v tomto případě v prosinci 2012, a je tedy příjmem uvedeným v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, toho období tak, jak je uvedeno v potvrzení ze dne 23. 7. 2014 manželce žalobce, který potvrzuje, že podpora v nezaměstnanosti byla poskytována v době od 1. 12. 2012 do 31. 7. 2013 a tedy se vztahuje k období 1. 12. 2012 - 31. 7. 2013.

V. Vyjádření žalovaného k replice žalobce

11. Žalovaný i přes žalobcovu argumentaci obsaženou v replice nadále setrval na tom, že dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny. Žalovaný má za to, že obecně se zákonné získání daňové výhody na druhého z manželů zavedlo mimo jiné z titulu výživy této osoby, která nemá vlastní příjmy nebo má nízké příjmy pod stanoveným limitem. To lze také dovodit z původní obdobné zákonné úpravy, konkrétně z § 10 odst. 1 písm. f) zákona č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva, který byl účinný do roku 1992 a poté byl nahrazen zákonem o daních z příjmů. Dle této původní úpravy se odečet stanovené částky týkal poplatníka, který ve společné domácnosti manželku (manžela) vyživoval. Pak by bylo logické, že se u druhého z manželů zjišťuje skutečně dosažený příjem v konkrétním zdaňovacím období, nikoli tedy příjem, na který pouze vznikl nárok. I když tedy pokyn GFŘ č. D-6 konkrétně a detailně otázku ohledně zahrnutí příjmů vyplacených v lednu daného roku do vlastních příjmů manžela (manželky) v tom kterém zdaňovacím období neupravoval, nelze si nevšimnout formulace „*úhrn všech vlastních příjmů dosažených ve zdaňovacím období*“ k § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, ze kterého je zřejmý časový aspekt započtení příjmů. Uvedený pokyn neodporoval zákonu, pouze tímto podrobnějším výkladem doplnil znění zákona. Žalovaný vycházel z toho, že znění § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů bylo v řešené otázce v uplynulých letech dlouhodobě neměnné, z citované formulace tehdejšího pokynu GFŘ D-6 vyplývá, že přiřazení dávky ke zdaňovacímu období je odvislé od jeho výplaty příjemci.
12. Pokud žalobce namítl, že odlišný přístup Finanční správy mu nebyl a ani nemohl být znám, uvedl žalovaný, že ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce podal dodatečné daňové přiznání, ve kterém si uplatnil předmětnou slevu dne 4. 4. 2014. Na webových stránkách finanční správy byl správný výklad zveřejněn dne 17. 2. 2014, který se podle názvu „*Aktuálně k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013*“ vázal k předmětnému roku 2013 s tím, že z důvodu rozdílnosti v započtení určitých druhů příjmů do vlastního příjmu manželky uvedl příklady-dávky podpory v nezaměstnanosti vyplacené v lednu 2014 aj. Z uvedeného žalovaný dovodil, že v rozhodné době měl žalobce k dispozici finanční správou zastávaný výklad k jeho věci. Žalovaný je tak toho názoru, že Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

právní úprava v kontextu navazujících pramenů dostupných veřejnosti, poskytla zcela jednoznačné informace pro řešení dané problematiky. Skutečnost, že se žalobce s těmito informacemi neseznámil, nemůže být přičítána výhradně na vrub státu. Žalobce tak mohl při vyplnění dodatečného daňového přiznání projevit větší úsilí, a zajistit si více informací, kterými by předešel této situaci. Odlišný přístup finanční správy, jak podotkl žalovaný, potvrdila i Ing. Petlachová, mluvčí Finanční správy ČR, dne 12. 2. 2014.

13. K námitce, že se žalovaný nevyjádřil k § 53 zákona o zaměstnanosti, které bylo použito v odvolání, žalovaný uvedl, že se s námitkami žalobce, které uvedl ve svém odvolání, vypořádal plně v souladu se zákonem a ustálenou judikaturou. V napadeném rozhodnutí je přesně uvedeno, co vedlo žalovaného k učiněným závěrům. Pro úplnost žalovaný dodal, že nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení.
14. Žalovaný také konstatoval, že správce daně I. stupně potažmo žalovaný se řídili daňovými zákony a jejich právní posouzení věci se tedy může lišit od posouzení věci provedené žalobcem, který podpůrně argumentuje odkazem na ustanovení zákona o zaměstnanosti. Nesouhlas žalobce s výkladem žalovaného však nezpůsobuje nezákonnost napadených rozhodnutí. Žalovaný tak uzavírá, že postup správce daně byl v souladu se záměrem zákonodárce a výkladem právní úpravy, tento postup je orgány finanční správy dlouhodobě aplikován a správce daně I. stupně nijak nepochybil, když se od dané správní praxe neodchýlil a postupoval tak v souladu se zákonem. Žalovaný i nadále setrval na svých závěrech.

VI. Posouzení věci krajským soudem

15. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání, neboť oba účastníci řízení s tímto postupem výslovně souhlasili a soud neshledal důvody pro jeho nařízení (§ 51 s. ř. s.).
16. Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými bylo rozhodnutí správního orgánu řádně a včas napadeno (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.).
17. Žaloba je důvodná.
18. Při rozhodování věci vycházel soud ze správního spisu, z něhož vyplývá, že správce daně I. stupně vydal na základě výsledku kontroly daně z příjmů fyzických osob dodatečný platební výměr ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013 ve výši 24 840 Kč, daňová ztráta ve výši 0 Kč, daňový bonus dle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč a povinnost uhradit penále z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 4 968 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru se žalobce odvolal. Odvolání však bylo zamítnuto a dodatečný platební výměr potvrzen. Rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, nabylo právní moci dne 14. 11. 2017.
19. Posléze správce daně I. stupně platebním výměrem na úrok z prodlení ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979, vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

daňových povinností daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 10 365 Kč. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. Jeho odvolání však bylo žalovaným napadeným rozhodnutím zamítnuto a rozhodnutí správce daně I. stupně bylo potvrzeno.

20. Přestože je soudu z vyjádření obou stran tohoto řízení zřejmé, že jsou si této skutečnosti zřejmě vědomy, považuje za vhodné zdůraznit, že předmětem probíhajícího řízení je přezkum toliko rozhodnutí o vyměření úroků z prodlení z doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013. Tato skutečnost zužuje optiku, kterou je možno k přezkumu napadeného rozhodnutí přistoupit, a činí převážnou část polemiky, která se v rámci tohoto řízení mezi spornými stranami rozvinula, prakticky irelevantní. Spor o správnost doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 je řešen v samostatném řízení, které bylo vedeno u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018 a argumentace, která je v takovém řízení případná, nemá místo v řízení, ve kterém je řešena toliko otázka vyměření úroku z prodlení z takto doměřené daně. V přezkumu vyměření úroku z prodlení hraje otázka doměření daně, resp. její splatnosti roli právní skutečnosti; správnost výpočtu úroku je pak, existuje-li splatná daň, možno zkoumat toliko hledisky okamžiku zaplacení daně (zda byla daň zaplacená řádně a včas či nikoli, a pokud nikoli, pak jak pozdě) a správného stanovení výše úroku, resp. jeho matematického výpočtu. K těmto otázkám se však argumentace obou sporných stran v průběhu řízení prakticky neupínala, když hlavní spor mezi nimi panuje vůbec v otázce doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013, tedy co do splnění podmínky existence splatné daně.
21. Výše uvedené vyplývá z právní úpravy úroku z prodlení obsažené v daňovém řádu. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu: *„Daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.“* Dle druhého odstavce téhož ustanovení: *„Daňovému subjektu vzniká 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.“*
22. Tyto závěry soudu podporuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, neboť podle právního názoru obsaženého v jeho rozsudku ze dne 11. 5. 2005 č. j. 1 Afs 137/2004-62, je v obdobných případech dlužno omezit přezkumnou činnost soudu na otázky, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dlužnou částku žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce svou platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda byla výše úroků z prodlení vypočítána správně a v souladu s platnou právní úpravou.
23. Nejdříve tak soud zjišťoval, zda existuje pravomocné rozhodnutí, kterým byla žalobci uložena daňová povinnost, na jejímž základě mu byla následně uložena i povinnost hradit úrok z prodlení. Pro úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu platí, že jej nelze předepsat, dokud dodatečný platební výměr o vyměření daně samotné nenabyl právní moci (srov. § 139 odst. 3 daňového řádu). Jak vyplývá ze správního spisu, rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, kterým byl potvrzen dodatečný platební výměr správce daně I. stupně ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451, a zamítnuto žalobcovo odvolání proti němu, nabylo právní moci dne 14. 11. 2017. Jak už bylo uvedeno, toto rozhodnutí žalovaného bylo předmětem řízení o žalobcově žalobě

projednávané u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018. Ke dni vyhlášení tohoto rozsudku je soudu z jeho úřední činnosti známo, že v uvedeném soudním řízení již bylo žalobcově žalobě rozsudkem ze dne 27. 4. 2020, sp. zn. 30 Af 10/2018 vyhověno a toto rozhodnutí bylo zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

24. Jelikož tedy v důsledku citovaného rozsudku Krajského soudu v Plzni je odklizeno pravomocné rozhodnutí o doměření daně, které je klíčovým předpokladem pro rozhodnutí o úrocích z prodlení z této daně a výpočtu jejich výše dle § 252 daňového řádu, neboť bez něj ve věci neexistuje splatná daň, nemůže obstát ani samo aktuálně žalobou napadené rozhodnutí o úroku z prodlení.
25. Soud tak závěrem konstatuje, že žaloba byla z výše uvedeného důvodu shledána důvodnou, neboť napadené rozhodnutí je nezákonné z důvodu nesplnění podmínek předepsaných zákonem pro jeho vydání, a to z důvodu zrušení pravomocné rozhodnutí, jímž byla žalobci uložena daňová povinnost, z které by následně bylo možné rozhodnout o úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu. Proto soud rozhodl výrokem I. tak, že se napadené rozhodnutí zrušuje (§ 78 odst. 1 s.ř.s.) a současně s ním zrušil i rozhodnutí správce daně I. stupně (§ 78 odst. 3 s.ř.s.), neboť vadu napadeného rozhodnutí není možné odstranit v rámci řízení před odvolacím orgánem. V dalším průběhu řízení bude nutno vyčkat na řešení otázky případného doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Teprve na základě výsledku takového řízení a eventuální aktivity žalobce bude následně popřípadě možné opětovně provést stanovení výše úroku z prodlení. V opačném případě, nebude-li žalobci uvedená daň doměřena, bude namíste na takovou skutečnost procesně řádně reagovat.

VII. Náklady řízení

26. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má právo na plnou náhradu nákladů řízení ve věci plně úspěšný žalobce, a to vůči podlehnuvšímu žalovanému.
27. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč a odměně advokáta stanovené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (dále jen „advokátní tarif“). Sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního činí podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 advokátního tarifu 3 100 Kč a podle § 13 odst. 1, 4 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku 300 Kč. Odměna advokátky sestává ze dvou úkonů právní služby, a to jednoho úkonu podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu (převzetí a příprava věci) a jednoho úkonu podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (za sepsí žaloby) tj. 6 200 Kč. Žalobkyně ve věci podala ještě repliku ze dne 16. 11. 2018 k vyjádření žalovaného, nicméně za tu odměnu soud nepřiznal, neboť obsah repliky se týkal jiného řízení a do projednávané věci tedy nepřinesl obsahově nic relevantního. Replika ani nebyla soudem vyžadována. Nejedná se tak o výdaj důvodně vynaložený ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. K odměně za dva úkony právní služby přísluší tzv. režijní paušál ve výši 2 x 300 Kč dle § 13 odst. 1, 4 advokátního tarifu, tedy 600 Kč. Žalobcem účelně vynaložené náklady řízení tak činí 9 800 Kč a v této výši soud uložil žalovanému, aby je žalobci nahradil k rukám jeho zástupkyně dle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. K plnění byla dle § 160 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. stanovena s ohledem na technické možnosti žalovaného správního orgánu třicetidenní lhůta.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 30. dubna 2020

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D. v.r.
předseda senátu