



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Bc. Jany Satrapové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **ČEZ, a. s.**, IČO: 45274649,
sídlem Duhová 1444/2, 140 53 Praha 4,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2016, č. j. 36455/16/5100-41458-711929,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 8. 2016, č. j. 36455/16/5100-41458-711929, **se pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 3 000 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 8. 2016, č. j. 36455/16/5100-41458-711929, jímž žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 12. 2015, č. j. 2326053/15/2501-24401-507386. Tímto rozhodnutím správce daně zamítl námitku žalobkyně uplatněnou podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) proti nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu. Důvody naplnění podmínek § 254 odst. 1 daňového řádu spatřovala žalobkyně v nezákonnosti dodatečného platebního výměru správce daně ze dne 2. 7. 2014, č. j. 1647526/14/2501-24401-507386, jímž jí byla doměřena darovací daň z bezúplatného nabytí povolenek na emise skleníkových plynů (dále jen „emisní povolenky“) za rok 2012 ve výši 0 Kč a který byl následně změněn rozhodnutím žalovaného ze dne 26. 10. 2015, č. j. 36094/15/5100-31461-701836, tak, že doměřená darovací daň činí – (mínus) 8 127 744 Kč. Žalobkyně se v žalobě současně domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Argumentace žalobkyně

2. V žalobě a dalších podáních žalobkyně namítala, že žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že jí nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, přičemž tento závěr spočívá na nesprávném právním posouzení dvou otázek:
 - a) zda na dodatečný platební výměr, kterým správce daně nedoměřil daň v záporné výši, ačkoli tak měl učinit, lze nahlížet jako na rozhodnutí, na základě kterého byla žalobkyní uhrazena peněžitá částka, a
 - b) zda rozhodnutím v doměřovacím řízení dochází ke změně rozhodnutí vydaného v řízení vyměřovacím.
3. K první právní otázce žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Aps 3/2013 a konstatovala, že správce daně nezákonným dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 7. 2014 odepřel snížení daňové povinnosti, což se negativně promítlo do majetkové sféry žalobkyně, neboť ta obdržela přeplatek na darovací dani až po rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 10. 2015. Podle žalobkyně je odepření nároku na snížení její daňové povinnosti ekvivalentní tomu, kdy daňový subjekt na základě rozhodnutí o stanovení daně daň zaplatí. Žalobkyně byla přesvědčena, že jí tak vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Dodala, že na předmětný rozsudek Nejvyššího správního soudu upozornila již v odvolání, avšak žalovaný se s touto námitkou řádně nevypořádal, což činí napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Žalobkyně k tomu dále zmínila rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 27/2017 a rozsudky Městského soudu v Praze sp. zn. 9 Af 63 až 66/2016.
4. Pokud jde o druhou právní otázku, žalobkyně měla za to, že nezákonným ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu byl již původní platební výměr ze dne 5. 6. 2012, č. j. 211664/12/214963507386, na darovací daň z emisních povolenek za rok 2012 ve výši 26 054 432 Kč. Podle žalobkyně je třeba změnu výše daňové povinnosti provedenou rozhodnutím žalovaného ze dne 26. 10. 2015 považovat za změnu rozhodnutí o stanovení daně, a proto žalobkyni vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně nejen ve vztahu k dodatečnému platebnímu výměru ze dne 2. 7. 2014, ale také ve vztahu k platebnímu výměru ze dne 5. 6. 2012. S odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3248/10 žalobkyně poznamenala, že ke změně rozhodnutí o stanovení daně je třeba přistupovat materiálně, nikoli formálně.

Vyjádření žalovaného a další procesní postup

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

5. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž prvotně navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Později pod vlivem aktuální judikatury Nejvyššího správního soudu žalovaný akceptoval důvodnost první žalobní námitky a projevil vůli žalobkyni uspokojit postupem podle § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ovšem nikoli ve vztahu k druhé žalobní námitce, což bylo také důvodem, proč žalobkyně prohlásila, že k jejímu uspokojení nedošlo.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
7. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
8. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
9. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobkyně spatřovala v tom, že se žalovaný nevypořádal s odvolací námitkou odkazující na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Aps 3/2013. Soud prostudoval odůvodnění napadeného rozhodnutí a shledal, že v něm žalovaný uvedl, že odkaz na zmíněný rozsudek je nepřipadný, neboť se primárně týkal prověřování nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty. Takovéto odůvodnění považuje zdejší soud za dostatečné, nicméně již na tomto místě poznamenává, že předmětný závěr žalovaného není správný. To ovšem není otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, nýbrž jeho zákonnosti, která bude posouzena níže.
10. Z hlediska skutkového stavu soud jen ve stručnosti připomíná, že právní předchůdkyně žalobkyně byla v roce 2012 poplatníkem darovací daně z emisních povolenek, přičemž v přiznání k této dani zahrnula do základu daně průměrnou tržní hodnotu všech emisních povolenek, které v tomto roce bezúplatně nabyly, a na základě toho jí byla vyměřena daň. V návaznosti na vývoj judikatury podala žalobkyně dne 24. 1. 2014 dodatečné daňové přiznání, jímž fakticky chtěla dosáhnout vrácení darovací daně. Správce daně jí však původně stanovenou daň odmítl snížit (dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 7. 2014 doměřil žalobkyni daň ve výši 0 Kč), až v odvolacím řízení žalovaný rozhodnutím ze dne 26. 10. 2015 darovací daň snížil. Přeplatek na darovací dani byl žalobkyni bezprostředně poté vrácen, v nyní projednávané věci však jde o úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

11. Při posuzování námitky, že odepření snížení daňové povinnosti nezákonným dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 7. 2014 se negativně promítlo do majetkové sféry žalobkyně a zakládá nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, vycházel zdejší soud z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45, publ. pod č. 3646/2017 Sb. NSS, a ze dne 18. 10. 2018, č. j. 6 Afs 232/2018-32, dostupných na www.nssoud.cz. V nich Nejvyšší správní soud vyslovil, že správce daně je nepochybně povinen znát právní předpisy, na základě kterých daň stanoví, včetně příslušných předpisů Evropské unie. Bylo tak na správci daně, aby se zabýval souladem české právní úpravy stanovící darovací daň z emisních povolenek s článkem 10 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES, o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES, resp. v intencích uvedené směrnice při stanovení daně postupoval a příslušná ustanovení vnitrostátního předpisu v souladu s ní interpretoval. Daňové orgány jsou proto odpovědné za správné stanovení daně, kterým jistě není stav, kdy je (již z podaného daňového přiznání) zřejmé, že daňový subjekt odvedl (či odvede) na dani více, než činí jeho zákonná povinnost. Nejvyšší správní soud uzavřel: „*Jinými slovy, pokud správce daně podrobí dani příjem, který dani nepodléhá, nebo bez dalšího setrvá na daňovým subjektem odvedené dani z takového plnění, lze konstatovat, že se na vzniku přeplatku podílel.*“ S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že obdobná situace nastala i v projednávané věci, kdy správce daně rozhodl v doměřovacím řízení v neprospěch žalobkyně a navzdory její relevantní argumentaci setrval na původně stanovené výši daně. Správce daně se tak svým nezákonným postupem podílel na vzniku přeplatku žalobkyně, což napravil až žalovaný v odvolacím řízení, když rozhodnutím ze dne 26. 10. 2015 konstatoval nezákonnost výše daně stanovené dodatečným platebním výměrem. Z citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu pak dále plyne, že přímým důsledkem popsaneho nezákonného postupu správce daně je vznik nároku daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu.
12. Veden těmito úvahami zdejší soud shledal, že právní názor žalovaného, že v případě žalobkyně nejsou splněny podmínky pro aplikaci § 254 daňového řádu, neboť žalobkyně v souvislosti s následně změněným dodatečným platebním výměrem žádnou úhradu daně neprovedla, je nesprávný. To činí napadené rozhodnutí nezákonným, a proto je podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil a současně podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku. Směrem k žalobkyni soud poznamenává, že mu nepřisluší předjímat závěry žalovaného a jeho argumentaci, pokud jde o určení okamžiku, od kterého žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně přizná.
13. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 3 000 Kč odpovídající toliko zaplacenému soudnímu poplatku za žalobu, neboť jiné náklady řízení žalobkyně nevyčísliła, ani nevyplývají ze soudního spisu.

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,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 17. prosince 2019

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)