



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. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 2. 2019, č. j. 6644/19/5000-10480-712244, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Josefa Bartončíka.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

Vymezení věci

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 zasláné 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 stížnými 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

námítky 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 správcem 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 je důvodná. Ve věci rozhodl soud bez nařízení jednání v souladu s ust. § 51 s. ř. s., neboť účastníci s takovým postupem vyjádřili souhlas.
12. Krajský soud má za potřebné na prvním místě připomenout, že důsledkem každého zrušujícího (kasačního) rozsudku krajského soudu je obecně to, že okamžikem nabytí právní
moci
odstraní

napadené správní rozhodnutí – zde: rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2017; tím se celá věc vrátila do stadia odvolacího řízení, v němž měl žalovaný znovu rozhodnout, přičemž byl povinen řídit se závazným právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku. Tato povinnost plyne z § 78 odst. 5 s. ř. s., podle kterého „*právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán.*“ (viz blíže také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2019, č. j. 6 As 301/2018-31).

13. Žalovaný projevil nesouhlas s právním názorem krajského soudu a brojil proti němu kasační stížností, která však byla zamítnuta, nadto se Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku vůbec nevyjádřil k věcným námitkám žalovaného. Za této situace je však nutné trvat na tom, že právní názor vyslovený krajským soudem je pro žalovaného závazný a tento není oprávněn rozhodnout v rozporu s ním, naopak, má zákonnou povinnost jej ve svém rozhodnutí respektovat. Není v tomto případě úkolem ani povinností krajského soudu polemizovat s názory žalovaného, které jej vedly k nerespektování závazného právního názoru v napadeném rozhodnutí. Krajský soud již jednou ve věci svůj názor vyjádřil a neshledal důvodu, proč by se od něj měl nyní odchýlit.
14. Krajský soud tedy opakuje, že ze strany správce daně, resp. žalovaného, došlo při vyměření penále k nezákonnému postupu, když je třeba za zcela chybný považovat postup správce daně, který poté, co ve smyslu § 155 odst. 2, 3 daňového řádu vyhověl žádosti žalobce a vrátil mu „přeplatek“ ve výši 8 810 799 Kč, vyměřil žalobci za dobu následující po vrácení této částky žalobci do doby úhrady odvodu za porušení rozpočtové kázně dne 14. 10. 2016 penále.

Shodu s prvopisem potvrzuje

15. Přepátkem se totiž dle § 154 odst. 1 daňového řádu, v rozhodném znění, rozumí částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Způsob nakládání s přepátkem je stanoven v § 154 odst. 2 a násl. a § 155 daňového řádu; primárně je přepatek použit převodem na úhradu případných nedoplateků daňového subjektu. Jestliže není u daňového subjektu evidován nedoplatek a požádá-li daňový subjekt o vrácení přepátku dle § 155 odst. 2 daňového řádu, správce daně takový přepatek vrátí. Tento postup však, jak uvedeno, předpokládá, že u daňového subjektu není u správce daně evidován rovněž nedoplatek, jímž se rozumí dle § 153 odst. 1 daňového řádu částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně. **V posuzované věci znamená postup správce daně, kdy dle § 155 odst. 2, 3 rozhodl o vrácení přepátku žalobci, jeho implicitní závěr o tom, že daňový nedoplatek žalobce neeviduje.** Správce daně tak svým rozhodnutím o vrácení „přepátku“ ve svém důsledku odložil povinnost žalobce k odvodu za porušení rozpočtové kázně stanovené citovaným platebním výměrem, a to až do doby pravomocného rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobce proti uvedenému platebnímu výměru. Tento bezpochyby nesprávný postup správce daně nemůže jít k tíži žalobce, neboť jestliže správce daně dospěje k závěru, že žalobce má právo na vrácení tzv. vratitelného přepátku, nemůže zároveň po jeho vrácení konstatovat, že je žalobce zároveň v prodlení s úhradou částky, která byla jako přepatek vrácena.

Závěr a náklady řízení

16. Krajský soud tedy na podkladě žalobních námitek napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. jako nezákonné zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V tomto řízení bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
17. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- | | | |
|--|--|----------|
| a) zaplacený soudní poplatek | | 3 000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | | |
| I) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: | § 7, § 9 odst. 4 písm. d)
§ 12 odst. 4
vyhl. č. 177/1996 Sb. | 6 200 Kč |
| 1) příprava a převzetí věci | | |
| 2) sepsání žaloby | | |
| II) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. I) | § 13 odst. 3
vyhl. č. 177/1996 Sb. | 600 Kč |

Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)

11 228 Kč.

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 3. prosince 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu