



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobce: **eSVe Stav s. r. o.**, IČ 26404826, Benediktská 722/11, 110 00 Praha 1,
zastoupeného JUDr. Tomášem Vacíkem, advokátem, Zbrojnická
229/1, 301 00 Plzeň,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043, Masarykova 427/31,
602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 5. 2017, čj. 20248/17/5200-11433-703604,

takto:

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

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“ nebo „prvoinstanční správní orgán“) ze dne 15. 8. 2016, čj. 1551676/16/2303-50521-400433 (dále jen „platební výměr“ nebo „prvoinstanční rozhodnutí“), byl žalobce dle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 453 045 Kč.

2. Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 5. 2017, čj. 20248/17/5200-11433-703604 (dále jen „napadené rozhodnutí“), byl, k odvolání žalobce, podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu platební výměr změněn tak, že úrok z prodlení, který byl předepsán na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 do evidence na žalobcův osobní daňový účet do dne 5. 8. 2016 ve výši 453 045 Kč, byl snížen na částku 408 702 Kč.
3. Žalobou ze dne 3. 7. 2017, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou téhož dne, se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí i platebního výměru.
4. Daňové řízení je upraveno daňovým řádem.
5. Daně z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

[II] Žaloba

6. Žalobce připomněl, že na základě provedené daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 (zpráva o kontrole ze dne 15. 3. 2016, čj. 390674/16/2302-60561-402998) mu vznikla povinnost uhradit doměřenou daň ve výši 826 690 Kč. Poté, na základě souběžně provedené daňové kontroly daně z přidané hodnoty (zpráva o kontrole čj. 390824/16/2302-50521-402998), došlo ke změně daňové povinnosti v jednotlivých zdaňovacích obdobích v rozmezí od 1. 11. 2010 do 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 tak, že v některých měsících vznikl daňový nedoplatek a v jiných přeplatek na dani. Výsledkem kontroly byl v souhrnu přeplatek na dani z přidané hodnoty 856 383 Kč, přičemž žalobce se proti tomuto platebnímu výměru odvolal dne 23. 9. 2016.
7. Žalobce odvoláním ze dne 23. 9. 2016 žádal prvoinstanční správní orgán, aby využil přeplatku na dani z přidané hodnoty za kontrolované období 10-12/2010 a 1-12/2011 na úhradu dodatečně doměřené daně z příjmů právnických osob za rok 2011, a to k datu splatnosti daně z příjmů právnických osob za rok 2011.
8. Prvoinstanční správní orgán předepsal daňovému subjektu úrok z prodlení i za dobu, kdy existoval přeplatek na dani z přidané hodnoty, který by mohl být použit na úhradu dodatečně doměřené daně z příjmů právnických osob. Žalobce měl za to, že tato skutečnost měla být vzata na zřetel a v souvislosti s tím měl být platební výměr přehodnocen.
9. Žalobce se dále domníval, že v době splatnosti daně z příjmů právnických osob byl evidován přeplatek na dani z přidané hodnoty v takové výši, která by pokryla celou dodatečně doměřenou daňovou povinnost žalobce u daně z příjmů právnických osob. Tyto přeplatky na dani jsou patrné z přehledu dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty s vyznačením vzniku přeplatku na shodné dani, jež byly přílohou žaloby.
10. Žalobce byl toho názoru, že výše pohledávky státu vůči daňovému subjektu je dána rozdílem mezi výší nedoplatku daňového subjektu vůči státu a vratitelným přeplatkem evidovaným na účtu daňového subjektu u správce daně, resp. státu. Ten byl naopak po celou dobu v dispozici státu, nikoli v dispozici žalobce.
11. Žalobce se domníval, že se v daném případě jednalo o porušení § 252 daňového řádu,

neboť žalobce nebyl na výše uvedených daňových povinnostech v prodlení, a tudíž v souvislosti s tím nevznikla prvoinstančnímu orgánu, resp. státu, škoda. Naopak, žalobce by musel projít určitou změnou, která by však pro něj představovala, s ohledem na jím shora uvedené skutečnosti, zbytečně vynaložené náklady, aby byl schopen závazky státu uhradit. Takovouto změnu by představovalo například snížení počtu zaměstnanců a náhradu vlastních dopravních prostředků využitím operativního leasingu apod.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

12. Žalovaný se k žalobě vyjádřil v podání ze dne 17. 8. 2017, v němž nejprve shrnul dosavadní průběh správního řízení a vymezil předmět sporu hlavními žalobními body.
13. Žalovaný s právními názory uvedenými v žalobě nesouhlasil. Skutkový stav a právní posouzení byly rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které žalovaný v podrobnostech odkázal. Žalovaný, i s ohledem na totožnost námitek uplatněných v odvolání a v žalobě, shrnul již vyslovené závěry, na nichž i nadále trval.
14. Žalovaný zopakoval, že dle § 252 odst. 2 daňového řádu běží úrok z prodlení v případě, kdy je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti. Ačkoliv tedy náhradní lhůta splatnosti dodatečně doměřené daně z příjmů právnických osob žalobce za zdaňovací období roku 2011 byla v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru, úrok z prodlení počal běžet počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni splatnosti daně, přičemž v nyní projednávaném případě byla daň z příjmů právnických osob (žalobce) za zdaňovací období roku 2011 původně splatná dne 2. 7. 2012. Žalovaný si byl současně vědom skutečnosti, že při výpočtu úroku z prodlení je ke stejnému období nutno zohlednit existenci vratitelných přeplateků na osobním daňovém účtu žalobce (odkaz na body [34] až [36] napadeného rozhodnutí). Tato skutečnost byla žalovaným při výpočtu úroku z prodlení vzata v potaz. Žalovaný v podrobnostech odkázal na bod [37] napadeného rozhodnutí, kde je podrobně rozveden výpočet úroku z prodlení žalobce včetně zohledněných vratitelných přeplateků. Pokud jde o vratitelné přeplatky žalobce na dani z přidané hodnoty, tyto nebyly žalovaným v napadeném rozhodnutí při výpočtu úroku z prodlení zohledněny z důvodu, že předmětné přeplatky na dani z přidané hodnoty budou zohledněny v samostatně vedeném odvolacím řízení ve věci platebních výměrů na úrok z prodlení na dani z přidané hodnoty (odkaz na bod [34] napadeného rozhodnutí).
15. Žalovaný měl za to, že výpočet úroku z prodlení byl v nyní projednávaném případě proveden plně v souladu s § 252 daňového řádu a předmětnou námitku je tedy nutno shledat nedůvodnou.

[IV] Replika

16. Žalobce v replice ze dne 13. 10. 2017 uvedl, že setrvává na žalobě. Uvedl, že meritem sporu jsou žalobcovy přeplatky a nedoplatky, které žalovaný nezohlednil a nezapočítal, připomínky žalovaného jsou neopodstatněné a žalobci začal plynout úrok z prodlení neprávem.
17. Podle § 154 odst. 2, 4 daňového řádu platí, že správce daně je povinen použít vzniklý přeplatek a použít jej na vzniklý nedoplatek, a to i u jiného správce daně nebo na jiném účtu. Úvaha, že žalobcovy vratitelné přeplatky na dani z přidané hodnoty budou zohledněny v samostatném řízení, je chybná, protože se bezpochyby jedná o jednání *contra legem*, tedy porušení § 154 odst. 2, 4 daňového řádu. Žalovaný zároveň provedl

výpočet úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu neprávem.

[V] Posouzení věci soudem

18. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
19. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
20. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
21. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání, neboť žalobce i žalovaný vyslovili s takovým postupem souhlas.
22. Soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
23. Leitmotivem sporu je otázka započtení přeplatku na dani z přidané hodnoty na nedoplatek na dani z příjmů. Stran skutkového stavu není sporu o tom, že žalobci byla (na základě daňové kontroly) dodatečným platebním výměrem ze dne 18. 3. 2016, čj. 438093/16/2303-50521-400433 (dále též „dodatečný platební výměr“), dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za rok 2011 ve výši 826 690 Kč a zároveň mu byla stanovena povinnost uhradit penále z doměřené částky ve výši 165 338 Kč. Rovněž není zpochybňováno, že správce daně písemností ze dne 18. 5. 2016 (čj. 1118399/16/2303-50521-400433) vyrozuměl žalobce o převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 559 020 Kč (vykázaného ke dni 18. 5. 2016) na *a)* nedoplatek na příslušenství daní částkou 1193 Kč, a *b)* nedoplatek ve výši 991 311 Kč na dani z příjmů právnických osob částkou 549 827 Kč. Vyrozumění bylo žalobci doručeno dne 25. 5. 2016. Součástí správního spisu je rovněž sdělení správce daně adresované Úřadu práce České republiky, krajské pobočce v Plzni, dle něhož měl žalobce ke dni 13. 6. 2016 evidován nedoplatek na DPH ve výši 326 Kč a na dani z příjmů právnických osob ve výši 889 785 Kč. Následně, dne 15. 8. 2016, správce daně vydal platební výměr čj. 1551676/16/2303-50521-400433 na úrok z prodlení (= prvoinstanční rozhodnutí), kterým byl žalobce vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 453 045 Kč. Jednalo se o úročení zálohy na daň a dodatečně doměřené daně z příjmů právnických osob nezaplacené nejpozději v den její splatnosti. V odůvodnění platebního výměru na úrok z prodlení bylo uvedeno, že dle výsledku provedené daňové kontroly vznikla žalobci povinnost uhradit doměřenou daň a úrok z prodlení za každý den prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti daně, a to ode dne původního data splatnosti. Dále zde bylo uvedeno, že byl předepsán úrok za pozdní úhradu zálohy splatné dne 15. 9. 2011, který nebyl dosud předepsán, protože jeho výše nepřesáhla 200 Kč. V platebním výměru byl uveden výpočet úroku dle § 252 daňového řádu ve výši 453 045 Kč za zdaňovací období roku 2011. Dále byla uvedena sazba, počet dnů úročení a vypočtený dílčí úrok a sdělený celkový úrok. Napadeným rozhodnutím byla částka úroku snížena na 408 702 Kč.
24. Podle §135 odst. 3 daňového řádu, daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.
25. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je *daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti*. Toto ustanovení bylo možné poprvé použít pro zdaňovací období roku 2011.

26. Podle § 252 odst. 2 daňového řádu, *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. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.*
27. Podle § 252 odst. 3 daňového řádu, *úrok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, že kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.*
28. Jak je uvedeno výše, nebylo sporné, že žalobci byla dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011. Podstatné je, že z právě citovaných ustanovení daňového řádu je zřejmé, že žalobci běžel v tomto případě stran jeho daňového nedoplatku úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni splatnosti daně (= § 252 odst. 2 poslední věta daňového řádu), kterýžto byl poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení (= § 135 odst. 3 daňového řádu). V žalobcově věci byl tímto dnem, tedy dnem splatnosti, 2. červenec 2012, ergo, od července roku 2012 žalobci běžel úrok z prodlení.
29. Dále, správce daně v rámci evidence daní, kterou vede, zaznamenává vznik, stanovení, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývajících přeplatků, nedoplatků a případných převodů. Veškeré tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Přeplatkem na dani je dle § 154 odst. 1 daňového řádu částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně.
30. Podle § 152 odst. 1 daňového řádu platí, že *úhrada daně na osobním daňovém účtu se použije na úhradu splatných daňových pohledávek postupně podle těchto skupin: a) nedoplatky na dani a splatná daň, b) nedoplatky na příslušenství daně, c) vymáhané nedoplatky na dani, d) vymáhané nedoplatky na příslušenství daně. Podle §152 odst. 4 daňového řádu, úhrada daně se použije nejdříve na splatné daňové pohledávky s dřívějším datem splatnosti.*
31. Jak správně žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, *pořadí úhrady daně je tedy založeno zejména na dvou principech, a to na principu priority úhrady daně před jejím příslušenstvím, který zohledňuje to, že se příslušenství daně na rozdíl od splatné daně neúročí, a na principu priority úhrady starších nedoplatků před mladšími.*
32. Přeplatek na dani z přidané hodnoty byl v žalobcově věci vykázaný ke dni 18. 5. 2016 ve výši 559 020 Kč. Teprve k tomu dni (míněno ke stavu žalobcova osobního daňového účtu k tomuto dni) a na rozdíl od běhu úroku z prodlení, který běžel již od července 2012, správce daně mohl a byl povinen postupovat ve smyslu § 154, resp. 152 daňového řádu. Správce daně tak učinil (viz výše rekapitulace skutkového stavu) a svůj postup přehledně popsal v napadeném rozhodnutí, zejména v bodech 38 a 39, resp. v bodě 37, kde vyjevil zohlednění vratitelných přeplatků při výpočtu úroku z prodlení za zdaňovací

období roku 2011. Soud v podrobnostech na napadené rozhodnutí odkazuje.

33. Vzhledem k tomu, že soud žalobním námitkám nepřisvědčil, žalobu ve smyslu § 78 odst. 7 soudního řádu správního jako nedůvodnou zamítl.

[VI] Náklady řízení

34. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

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.

Plzeň dne 30. 5. 2019

JUDr. Václav Roučka v.r.
předseda senátu