



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudkyň JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **TAMEH Czech s. r. o.**
sídlem Vratimovská 689/17, 719 00 Ostrava
proti

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2017 č. j. 17068/17/5100-41453-711400,
ve věci darovací daně

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 4. 2017 č. j. 17068/17/5100-41453-711400 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč ve lhůtě 30

dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě 30. 5. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2017, č. j. 17068/17/5100-41453-711400, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně č. j. 2930983/16/3201-00030-809544. Tímto rozhodnutím správce daně zamítl žalobcovu námitku proti postupu správce daně, která byla u něj uplatněna dne 4. 8. 2016, a kterou se žalobce domáhá přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Správce daně totiž neoprávněně disponoval částkou 69 839 008 Kč představující rozdíl mezi darovací daní za roky 2011 a 2012 a daní, ke které byl žalobce ve skutečnosti povinen. Podle žalovaného a správce daně žalobci nevznikl nárok na úrok podle § 254 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), neboť darovací daň nebyla zaplacená na základě změněných platebních výměrů nebo v souvislosti s nimi, když žalobce úhradu provedl podle řádných daňových přiznání k dani darovací za rok 2011 a 2012.
2. Žalobce s tímto názorem nesouhlasí. Podmínky pro přiznání úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu byly splněny, neboť úrok v tomto ustanovení definovaný je úrokem sankčním za to, že daňový subjekt nemohl po určitou dobu disponovat se svými finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí či nezákonně vedené exekuce (rozsudek Nejvyššího správního soudu z 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014-53). Žalobce nesouhlasil ani s výkladem pojmu „úhrada“, jak jej činí žalovaný, neboť se jedná o příliš formální výklad. Nesouhlasil ani s tím, že by se případně mohl domáhat náhrady škody za nesprávný procesní postup.
3. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Vzhledem k tomu, že žalobce v podané žalobě uplatnil v podstatě stejné námitky jako ve svém odvolání, odkázal na své napadené rozhodnutí a na argumentaci zde uvedené setrval.
4. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili. K nesouhlasu žalobce s rozhodnutím bez jednání, které bylo krajskému soudu doručeno až 29. 5. 2018, tedy po vyhlášení rozsudku, již krajský soud nemohl přihlídnout.

5. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že platebním výměrem ze dne 2. 2. 2012 byla žalobci za rok 2011 na základě jeho daňového přiznání vyměřena darovací daň ve výši 71 091 584 Kč, žalobce ji zaplatil dne 2. 3. 2012. Dne 25. 4. 2013 podal žalobce dodatečné daňové přiznání, na základě kterého deklaroval daň ve výši 0 Kč a žádal o vrácení zaplacené daně. Správce daně zahájil s žalobcem postup k odstranění pochybností, které podle správce daně odstraněny nebyly, a dodatečným platebním výměrem z 9. 8. 2013 doměřil darovací daň ve výši 0 Kč; daň se tedy dle správce daně neodchylovala od daně původně vyměřené shora uvedeným platebním výměrem na základě řádného daňového přiznání. Žádosti o vrácení původně zaplacené daně správce daně nevyhověl rozhodnutím ze dne 2. 7. 2013. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které odvolací orgán zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu a Krajský soud v Ostravě dne 10. 3. 2016 rozsudkem č. j. 22 Af 26/2014-52 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V novém odvolacím řízení žalovaný vázán názorem soudu změnil dodatečný platební výměr a daň darovací snížil o 44 291 424 Kč, kterou žalobci vrátil dne 4. 8. 2016.
6. Platebním výměrem ze dne 31. 7. 2012 byla žalobci za rok 2012 na základě jeho daňového tvrzení vyměřena darovací daň ve výši 41 006 080 Kč, kterou žalobce zaplatil dne 29. 8. 2012. Dne 24. 5. 2013 podal žalobce dodatečné daňové přiznání za rok 2012, deklaroval daň ve výši 0 Kč a požadoval vrácení původně zaplacené daně zpět. Správce daně zahájil i v tomto případě postup k odstranění pochybností, které odstraněny nebyly a dodatečným platebním výměrem ze dne 9. 8. 2013 daň doměřil ve výši 0 Kč, tedy daň se dle správce daně neodchylovala od daně vyměřené původním platebním výměrem na základě řádného daňového přiznání. Žádosti o vrácení původně zaplacené daně správce daně nevyhověl dne 2. 7. 2013. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil. I proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu a Krajský soud v Ostravě rozsudkem z 10. 3. 2016, č. j. 22 Af 25/2014-52 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento, vázán názorem krajského soudu, změnil platební výměr a daň darovací snížil o 25 547 584 Kč a tuto částku vrátil žalobci dne 4. 8. 2016. Celkem bylo žalobci vráceno 69 839 008 Kč.
7. Žalobce se námitkou proti postupu správce daně domáhal podle § 254 odst. 1 daňového řádu přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně za dobu od uplynutí lhůty pro podání dodatečných přiznání do okamžiku připsání vratitelné částky na osobní daňový účet. Správce daně v prvostupňovém rozhodnutí námitce nevyhověl a uzavřel, že podmínky pro přiznání tohoto úroku nejsou dány. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl napadeným rozhodnutím.
8. Podle ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu, *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí, nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši REPO sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 14 procentních bodů platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později ode dne její úhrady.*
9. Výkladem ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 27/2017-45 ze dne 26. 10. 2017, a to prakticky na stejném skutkovém základě. V něm dospěl k následujícím závěrům:

I. správce daně je odpovědný za správné stanovení daně, tedy za to, aby daň byla stanovena v souladu se zákonem; správným stanovením daně zcela jistě není stav, kdy již z podaného daňového přiznání je zřejmé, že daňový subjekt odvedl na dani více, než činí jeho zákonná povinnost.

II. daňový řád zná daň stanovenou a daň tvrzenou, tedy daň, kterou uvedl daňový subjekt v daňovém přiznání. Z hlediska časové posloupnosti lze hovořit o dani tvrzené – stanovené - vyměřené (dále popř. doměřené). Ke stanovení daně dochází v rámci nalézacího řízení, jehož výsledkem je vždy vydání rozhodnutí, tj. platební výměr, přičemž za správné stanovení daně je odpovědný správce daně bez ohledu na povinnost daňového subjektu v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň (§ 135 odst. 2 daňového řádu).

III. vyměření daně je úkon správce daně, kterým je stvrzen základ daně a vyčíslena daň, popř. daňový odpočet, daňová ztráta či jiný způsob zdanění. Rozhodnutím (platebním výměrem) správce daně buď akceptuje tvrzení daňového subjektu v případě, že dospěje ke zjištění, že tvrzení odpovídá podle míry poznání v daném okamžiku jeho skutečné daňové povinnosti, anebo pokud na základě provedených zjištění správce daně zjistí, že tvrzená daň neodpovídá daňové povinnosti daňového subjektu, stanoví výslednou daň odlišně. K vyměření z daně ani postupem podle § 140 daňového řádu správce daně nemůže přistoupit automaticky a bez provedení jakékoliv úvahy o tom, zda údaje v daňovém přiznání uvedené, resp. daň zde vyčíslenou, lze bez dalšího akceptovat a vyměřit. Skutečnost, že správce daně stanoví a vyměří daň postupem podle § 140 daňového řádu, tak nevylučuje následnou aplikaci § 254 odst. 1 daňového řádu.

IV. za vznik přeplatku při aplikaci § 140 odst. 1 daňového řádu správce daně nebude možno zpravidla vinit v případě, kdy daňový subjekt v daňovém přiznání neuvede veškeré údaje rozhodné pro správné stanovení daně.

V. tento závěr však neplatí v případě nesprávného právního posouzení daňovým subjektem správně uvedených skutečností, neboť za správnou aplikaci právního předpisu a výměr daně ve správné, tj. zákonné výši, je odpovědný správce daně.

VI. pro naplnění podmínek § 254 daňového řádu stačí, jsou-li daňové platební výměry následně změněny, čímž bylo daňovému subjektu vyhověno. Není rozdíl v tom, zda správce daně daň nesprávně vyměří či zda v doměřovacím řízení setrvá na dani daňovým subjektem nesprávně (v řádném daňovém přiznání) uvedené a uhrazené. V obou případech totiž dochází k nezákonnému odčerpání majetku daňového subjektu v podobě plnění (daň) ve výši, k němuž ze zákona není povinen a úrok nahrazuje újmu spočívající v nemožnosti nakládat s finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu správce daně.

VII. smyslem ustanovení § 254 daňového řádu je předcházet komplikovaným řízením o náhradu škody, a to tak, že způsobenou majetkovou újmu daňovému subjektu pokrývá úrok. Odkaz na možnou náhradu škody v civilním řízení je tak v rozporu se smyslem § 254 daňového řádu.

10. Tyto závěry Nejvyššího správního soudu jsou plně aplikovatelné na posuzovanou věc v tomto řízení. Rozhodnutí žalovaného nepřiznat žalobci úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu je odůvodněno tím, že zde podle žalovaného není rozhodnutí, na základě kterého by žalobce plnil a které by následně bylo zrušeno pro nezákonnost, neboť původní platební výměry byly vyměřeny na základě žalobcových řádných daňových přiznání a

zrušeny nebyly. V tom se žalovaný mylí, neboť, jak dovodil Nejvyšší správní soud shora, bod V. a VI., správce daně je odpovědný za správné právní posouzení daňovým subjektem tvrzených skutečností a pro vznik nároku na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu je nerozhodné, zda správce daně nesprávnou výši daně vyměří nebo v doměřovacím řízení setrvá na původní výši nesprávně stanovené povinnosti stanovené podle daňovým subjektem podaného daňového přiznání. Nebylo by tomu tak pouze v případě, že by žalobce v daňovém přiznání uvedl tvrzené skutečnosti chybně nebo je neuvedl vůbec, což však v posuzované věci nenastalo. Žalobci jakožto daňovému subjektu vznikla majetková újma, k jejíž náhradě právě slouží úrok podle ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu.

11. Rovněž tak je nesprávná úvaha žalovaného o možnosti domáhat se případné náhrady škody v civilním řízení, neboť – jak dovodil Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku - právě pro eliminaci těchto sporů byl zaveden institut sankčního úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu.
12. Rozhodnutí žalovaného je tak nezákonné a soud je postupem podle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je žalovaný vázán vysloveným právním názorem (§ 78 odst. 4, 5 s. ř. s.).
13. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000 Kč. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 zák. č. 99/1933 Sb., občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

Ostrava 17. května 2018

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu