



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: EUROMONT GROUP a.s.**, se sídlem Prvního pluku 224/20, Praha 8, zastoupeného JUDr. Petrem Jirátem, advokátem se sídlem Školní 3315, Chomutov, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6.6.2014, č.j. 14737/14/5000-14503-706611,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6.6.2014, č.j. 14737/14/5000-14503-706611, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Mostě (dále jen „správce daně“), ze dne 14.11.2013, č.j. 2021152/13/2510-24801-507166, o námitce žalobce tak, že úrok z neoprávněného jednání správce daně mu byl přiznán za nesprávné období, a tedy v nesprávné výši, tak, že námitka se zamítá a dle § 254 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně z částky 682 930,- Kč nenáleží.

Žalobce konstatoval, že správce daně, rozhodnutím ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, změnil v rámci řízení o přezkumu výrok svého předchozího rozhodnutí ze dne 1.9.2009, č.j. 13464/09-1200-506330, tak, že v části dodatečného vyměření daně z příjmů právnických osob za rok 2003 změnil dodatečně vyměřenou daň z částky 5 672 690,- Kč na

částku 6 355 620,- Kč, došlo tedy ke zvýšení doměrku o částku 682 930,- Kč. Dále uvedl, že ve výroku rozhodnutí ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, správce daně splatnost uvedené částky výslovně stanovil tak, že tato částka je splatná v náhradní lhůtě splatnosti 15 dnů ode dne právní moci předmětného rozhodnutí, a současně v poučení o možnosti podání odvolání bylo uvedeno, že podané odvolání nemá odkladný účinek. Uvedenou daňovou povinnost žalobce uhradil dne **8.11.2012**. Rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, bylo na základě žalobcova odvolání rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 1.7.2013, č.j. 18490/13/7001-11001-0113131, zrušeno a řízení o přezkumu rozhodnutí správce daně ze dne 1.9.2009, č.j. 13464/09-1200-506330, bylo zastaveno. Zrušením rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, vznikl žalobci vratitelný přeplatek daně v souhrnné výši 682 930,- Kč, který správce daně dne **16.7.2013** předepsal na osobní účet žalobce. Dne 22.7.2013 pak správce daně předepsal na osobní daňový účet žalobce postupem podle § 254 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu úrok z neoprávněného jednání správce daně z nesprávně předepsané daňové povinnosti za období od 17.12.2012 do 16.7.2013 ve výši 55 857,- Kč. Dne 26.8.2013 podal žalobce námitku proti stanovení výše úroku, kde namítal, že úrok měl být vypočten již od data provedení úhrady nesprávně vyměřené daňové povinnosti, tj. ode dne 8.11.2012, a nikoli ode dne splatnosti této povinnosti (17.12.2012). Správce daně námitku zamítl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, ve kterém výslovně uvedl, že datum 17.12.2012 je nutno považovat za náhradní lhůtu splatnosti, a proto je nutno úrok vypočítat již ode dne skutečné úhrady doměřené daně. O odvolání bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím.

Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že splatnost daňové povinnosti byla vázána na právní moc rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, a vzhledem ke skutečnosti, že toto rozhodnutí bylo odvolacím orgánem zrušeno a nenabylo nikdy právní moci, nestala se předmětná daňová povinnost nikdy splatnou. Žalobce nemůže souhlasit s názorem žalovaného, že uhradil svou daňovou povinnost před lhůtou její splatnosti. Žalobce trvá na tom, že rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, při neexistenci odkladného účinku odvolání bylo tzv. předběžně vykonatelné, a žalobce se tak možnosti vymáhání splnění daňové povinnosti ze strany správce daně obával zcela důvodně. Rovněž žalobce poukázal na skutečnost, že doměřená daňová povinnost byla správcem daně evidována jako daňový nedoplatek, což pro žalobce mělo zásadní význam, neboť jeho hlavní hospodářská činnost je spojena se získáváním zakázek ve veřejných výběrových řízeních, kde je kvalifikačním hlediskem je mimo jiné i daňová bezdlužnost. Žalobce tedy musel splnit svou daňovou povinnost prakticky okamžitě, protože její nesplnění by jej automaticky diskvalifikovalo z účasti ve výběrových řízeních.

Žalobce rovněž poukázal na skutečnost, že správce daně zaevidoval doměřenou daňovou povinnost v daňové evidenci jako splatnou ke dni 17.12.2012. Tedy samotný správní orgán považoval doměřenou daňovou povinnost za splatnou.

Dále žalobce zcela obecně uvedl, že poučení o možnosti podání opravného prostředku bylo v prvostupňovém rozhodnutí v rozporu se zákonem.

V závěru žalobce zdůraznil, že úrok měl být správcem daně vypočten již ode dne úhrady vyměřené daňové povinnosti, tj. od 8.11.2012, nikoli od 17.12.2012, a to z toho důvodu, že daňová povinnost byla vyměřena za zdaňovací období roku 2003, a splatnost tedy nastala již ke dni 30.6.2004.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Žalovaný odkázal na argumentaci uvedenou v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Nepopřel, že daňová povinnost ve výši 682 930,- Kč dle rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, byla žalobcem dne 8.11.2012 uhrazena. Dle § 143 odst. 5 daňového řádu však byla splatnost předmětné daňové povinnosti dle žalovaného vázána na právní moc rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, které bylo v rámci odvolacího řízení zrušeno. Toto rozhodnutí tedy nikdy nenabýlo právní moci, a předmětná daňová povinnost se tedy dle jeho názoru nemohla stát splatnou. Žalovaný trval na tom, že žalobce uvedenou daňovou povinnost uhradil před lhůtou její splatnosti. Proto nelze žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu přiznat.

K tvrzení, že správce daně předmětnou daňovou povinnost předepsal na osobní daňový účet žalobce se splatností ke dni 17.12.2012, žalovaný uvedl, že v informačním systému nebylo správcem daně zaznamenáno podání opravného prostředku žalobce, a proto došlo k automatickému předepsání uvedené nesplacené daňové povinnosti s nesprávným uvedením data splatnosti. Toto evidenční pochybení správce daně však dle žalovaného nemohlo mít na skutečnou splatnost předmětné daňové povinnosti vliv, a proto se od uvedeného data nemůže odvíjet žalobcův nárok na úrok. Návrh žalobce, aby mu byl přiznán nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu od 8.11.2012, žalovaný považuje rovněž za neoprávněný, neboť uvedené datum předchází dni splatnosti předmětné daňové povinnosti.

Dále žalovaný zdůraznil, že pokud je podáno odvolání proti rozhodnutí, kterým byla dodatečně stanovena daňová povinnost, nelze přímo hovořit o odkladném účinku odvolání, byť se v principu jedná o podobné účinky, neboť posunutá splatnost, a tedy i vymahatelnost částky, která byla vyměřena či doměřena nad rámec poslední známé daňové povinnosti, se týká toliko vyměřeného či doměřeného rozdílu daňové povinnosti.

Žalovaný má za to, že žalobce se domáhá extenzivního výkladu § 254 odst. 1 daňového řádu, neboť rozsah aplikace právní normy rozšiřuje proti jejímu jasnému textu a nespornému obsahu. Dle žalovaného je třeba vycházet z toho, že právní úprava v § 254 daňového řádu je speciální úpravou, představuje tzv. paušalizovanou náhradu škody, která byla způsobena nezákonným rozhodnutím či nesprávným úředním postupem správního orgánu. Obecná úprava této problematiky je obsahem zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem (dále jen „zákon o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci“). Z toho pak plyne, že adekvátní (či snad dokonce restriktivní) výklad § 254 daňového řádu bude ten správný, neboť takový přístup odpovídá pravidlu, že výjimky (zde použití speciální úpravy namísto právní úpravy obecné) mají být vykládány restriktivně.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), bez jednání, neboť žalobce ani žalovaný se po řádném poučení, že mohou vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout 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.

V ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu je uvedeno, že 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.

Zásadní sporná otázka mezi účastníky tkví v tom, zda ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu je možné aplikovat i v případě zrušení dosud nepravomocných rozhodnutí vydaných podle daňového řádu, či zda je možné postupovat podle uvedeného ustanovení pouze v případě zrušení již pravomocných rozhodnutí.

Touto otázkou se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 28.8.2014, č.j. 7 Afs 94/2014-53, ve kterém dospěl k následujícím závěrům: „Z prostého a zjednodušeného jazykového výkladu by se mohlo jevit, že ke vzniku nároku na úrok, kromě provedené úhrady, postačí jakékoliv zrušení, změněné či prohlášené za nicotné daňové rozhodnutí. Takový výklad by ale byl nejen v rozporu se samotnou dikcí tohoto ustanovení, ale i se smyslem a účelem jednotlivých ustanovení daňového řádu z roku 2009. Zcela nezbytnou podmínkou pro přiznání úroku je totiž i podmínka, že ona platební povinnost daňového subjektu (úhrada) byla provedena na základě tohoto rozhodnutí správce daně nebo v jeho souvislosti.

Při komplexním výkladu tohoto ustanovení zákona je dále třeba přisvědčit správci daně i odvolacímu správnímu orgánu, kteří při rozhodování o žádostech stěžovatelky na přiznání úroku, resp. při posuzování relevance námitek stěžovatelky proti rozhodnutí o těchto žádostech, dovodili, že § 254 odst. 1 daňového řádu z roku 2009 dopadá pouze na rozhodnutí vydaná z moci úřední, **kteřá nadto nabyla právní moci** (zvýrazněno soudem). Nelze-li se totiž podle účinného daňového řádu z roku 2009 odvolat do konkludentního vyměření daně (§ 140 odst. 4) a současně je v jiných případech vyměření daně tato daň splatná až po nabytí právní moci rozhodnutí [dodatečně stanovená daň po kontrole, částka daně převyšující daň přiznanou po vytykáacím řízení/postupu k odstranění pochybností, či daň stanovená po odvolacím řízení], jak vyplývá z § 135 odst. 3, § 139 odst. 3, § 143 odst. 5 daňového řádu z roku 2009, nebo § 116 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 102 odst. 1 písm. d) a e) a § 139 odst. 3 daňového řádu z roku 2009, lze jen stěží obhájit, že tato dikce dopadá i na rozhodnutí

nepravomocná. Již tato okolnost sama vylučuje, aby počínaje účinností daňového řádu z roku 2009 bylo možno § 254 odst. 1 tohoto zákona aplikovat i na nepravomocná rozhodnutí vydaná podle tohoto zákona, u nichž je splatnost částek odvislá od okamžiku nabytí právní moci rozhodnutí (zvýrazněno soudem).“ Zdejší soud neshledal žádné důvody, proč se do výše uvedených závěrů Nejvyššího správního soudu odchýlit.

V daném případě bylo rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, na základě kterého žalobce provedl úhradu, rozhodnutím vydaným v rámci přezkumného řízení, kterým byl změněn dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003. Ve výroku tohoto rozhodnutí bylo mimo jiné uvedeno: „Částka ve výši 682 930,- Kč je splatná v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne právní moci tohoto rozhodnutí.“ Náhradní lhůta splatnosti byla tedy přímo ve výroku rozhodnutí vázána na nabytí právní moci předmětného rozhodnutí. Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí včasné odvolání. Generální finanční ředitelství jako odvolací orgán rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, zrušilo a přezkumné řízení zastavilo. Rozhodnutí vydané v rámci přezkumného řízení, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 682 930,- Kč, tedy nikdy nenabylo právní moci.

S přihlédnutím k výše uvedeným závěrům Nejvyššího správního soudu musí soud konstatovat, že vzhledem ke skutečnosti, že rozhodnutí, kterým byla v daném případě daň žalobci doměřena, nenabylo právní moci a bylo zrušeno v rámci odvolacího řízení, nelze aplikovat na daný případ ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu, a to přestože žalobce před rozhodnutím odvolacího orgánu o zrušení rozhodnutí správce daně částku odpovídající nepravomocně stanovenému doměrku uhradil. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud nutnou podmínkou pro možnost aplikace § 254 odst. 1 daňového řádu je skutečnost, že platební povinnost daňového subjektu byla provedena na základě zrušeného původně pravomocného rozhodnutí. Ovšem v daném případě žalobci platební povinnost uhradit doměřený nedoplatek nevznikla, neboť rozhodnutí o doměření daně nenabylo právní moci.

Na tomto místě musí soud rovněž konstatovat, že poukaz žalobce na poučení obsažené v rozhodnutí správce daně ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, kde bylo mimo jiné uvedeno, že podané odvolání nemá odkladný účinek, je zcela nepřiléhavý. Podstatné je, že přímo ve výroku rozhodnutí správce daně je výslovně uvedeno, že **doměřená částka je splatná v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne právní moci** tohoto rozhodnutí. Na okamžik vzniku povinnosti žalobce uhradit doměřenou daň tedy otázka, zda podané odvolání má, či nemá odkladný účinek, tak nemohla mít žádný vliv.

S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že žalovaný postupoval zcela v souladu se zákonem, když rozhodl, že žalobci žádný úrok z neoprávněného jednání správce daně z částky 682 930,- Kč nenáleží. Námitky žalobce tedy shledal soud jako zcela nedůvodné.

Dále soud konstatuje, že námitkou vztahující se k otázce, od jakého okamžiku měl být úrok žalobci počítán, se vůbec nezabýval, neboť s ohledem na závěr, že se na daný případ nedalo ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu vůbec aplikovat, pozbyla tato námitka na relevantnosti.

Ke zcela obecné námitce, že prvostupňové rozhodnutí obsahovalo nesprávné poučení ohledně možnosti žalobce podat opravný prostředek proti tomuto rozhodnutí, soud konstatuje,

že žádný nesoulad poučení obsaženého v prvostupňovém rozhodnutí se zákonem neshledal. Na okraj pak poukazuje soud na skutečnost, že žalobce včas uplatnil svůj opravný prostředek, o kterém bylo žalovaným řádně rozhodnuto, a proto ani případný nedostatek v poučení o možnosti podat odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí by nemohl mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

I tuto námitku shledal soud zcela nedůvodnou.

S ohledem na vše, co bylo uvedeno shora, dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji výrokem ad I. podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Soud v předmětné věci v souladu s § 52 odst. 1 s.ř.s. nepřistoupil k dokazování žalobou napadeným rozhodnutím, prvostupňovým rozhodnutím ve věci, rozhodnutím Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Mostě, ze dne 31.10.2012, č.j. 11436/12-1200-506330, výpisem z účtu žalobce, rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 1.7.2013, č.j. 18490/13/7001-11001-0113031, spisem správce daně, námitkou žalobce ze dne 26.8.2013, odvoláním žalobce a vyjádřením žalobce ze dne 24.5.2014, neboť se jedná o listiny, které jsou součástí správního spisu, kterým se v rámci správního soudnictví dokazování neprování. Současně soud uvádí, že v předmětné věci šlo o posouzení právní otázky, a proto by dokazování ve věci skutkového stavu bylo nadbytečné.

Pro úplnost soud poznamenává, že pokud se žalobce domnívá, že v důsledku pochybení správce daně, kdy žalobci byla předmětná daňová povinnost předepsána na osobní daňový účet žalobce se splatností ke dni 17.12.2012, protože v informačním systému nebylo správcem daně zaznamenáno podání opravného prostředku, mu vznikla škoda, může se náhrady této škody domáhat postupem dle zákona o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci.

Dále soud výrokem ad II. podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, když žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému náhrada nákladů řízení nepřisluší, neboť mu žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti podle obsahu správního spisu vůbec nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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.

V Ústí nad Labem dne 29. května 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová