



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. Kateřiny Bednaříkové v právní věci žalobce **C-Energy Bohemia s.r.o.**, se sídlem Průmyslová 748, Planá nad Lužnicí, zastoupeného společností Rödl & Partner Vorlíčková Tax, s.r.o., se sídlem Platněrská 191/2, Praha 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 8. 2016 č.j. 34065/16/5100-41453-711335, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 12. 4. 2016, kterým bylo rozhodnuto o jeho námitce dle § 159 daňového řádu ve věci přiznání nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu a současně s tím bylo napadené rozhodnutí potvrzeno. Žalobce v odvolání navrhoval, aby napadené rozhodnutí správce daně o námitce bylo změněno tak, že mu bude přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně za dobu neoprávněného zadržování daně darovací, a to z částky 17.250.208 Kč.

Žalobce v žalobě popsal skutkový stav a průběh řízení před správcem daně, když poukázal na to, že předmětem sporu je oprávněnost nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Žalobce odkázal na § 254 odst. 1 daňového řádu a vyslovil nesouhlas

s tím, že dle žalovaného nebyly naplněny zákonem stanovené podmínky pro přiznání nároku z neoprávněného jednání správce daně.

Žalobce má za to, že žalovaný nesprávně zastává názor, že úrok z neoprávněného jednání dle § 254 odst. 1 daňového řádu lze přiznat jen tehdy, dojde-li ke změně takového rozhodnutí o stanovení daně, na jehož podkladě vznikla daňovému subjektu platební povinnost a nikoliv nárok na vrácení jím uhrazené daně. S takto restriktivním výkladem žalobce nesouhlasí. Výklad zohledňující řízení a rozhodnutí, na jehož základě byla provedena platba, považuje za nepřiměřeně restriktivní a přepjatý formalismus. V daném případě byla splněna podmínka, že dodatečné platební výměry byly ze strany žalovaného na základě rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích změněny, problematické je však splnění podmínky, kdy částka daně byla daňovým subjektem uhrazena na základě rozhodnutí nebo v souvislosti s rozhodnutím, které byl zrušeno, změněno, nebo prohlášeno nicotným. Žalobci totiž formálně vzato vznikla platební povinnost daně darovací na základě platebních výměrů z roku 2012, nikoliv na základě dodatečných platebních výměrů, které byly následně v rámci odvolacího řízení změněny. Podle žalobce je podstatné, že správce daně rozhodl o dodatečných daňových přiznáních žalobce nesprávně, jestliže mu doměřil daň darovací ve výši 0 Kč namísto toho, aby mu doměřil daň darovací ve výši – 10.939.968 Kč, respektive –6.310.240 Kč a že tedy tyto částky nesprávně zadržoval až do ukončení v pořadí druhého odvolacího řízení následujícího poté, kdy byla původní rozhodnutí žalovaného o odvolání soudem zrušena. Skutečnost, že k úhradě daně darovací došlo na základě řádných platebních výměrů a nikoliv dodatečných, je ryze formálního charakteru, způsobenou toliko konstrukcí řízení o stanovení daně, kdy může být jedna daňová povinnost k dani darovací postupně měněna nikoliv změnou původního rozhodnutí, ale novými samostatnými rozhodnutími, aniž by byla původní rozhodnutí formálně dotčena. Skutečnost, že v případě žalobce nedošlo formálně ke změně platebních výměrů, kterými byla daň darovací vyměřena, nemění nic na tom, že materiálně ke změně povinnosti došlo a že správce daně o této změně v jedné z fází daňového řízení rozhodl nesprávně v neprospěch žalobce. Toto pochybení správce daně mělo za následek odepření nároku na vrácení části darovací daně. V souvislosti s tím odkazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 170/2015-28 ze dne 3. 6. 2016 i na rozsudek č.j. 7 Aps 3/2013-34 ze dne 5. 11. 2014. Za zcela nepřiléhavé považuje žalobce rozhodnutí NSS citované žalovaným, a to č.j. 7 Afs 94/2014 - 53 ze dne 28. 8. 2014. Dále žalobce namítá, že je na institut úroku z neoprávněného jednání nutno nahlížet jako na zrcadlový odraz úroku z prodlení. Důvodnost jeho původního požadavku nasvědčuje také účelu tohoto institutu. Žalovaný nepřímou naznačil, že přiznání náhrady škody je v případě žalobce namístě, když v souvislosti s tím uvádí, že nemůže postupovat obecnou cestou upravenou zákonem o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, jestliže je na jeho případ možno aplikovat ustanovení § 254 daňového řádu. Dále žalobce namítá, že při interpretaci právní normy by měl mít teleologický výklad přednost před výkladem gramatickým, což vyplývá z rozsudku NSS č.j. 5 Afs 96/2015-24. Ustanovení § 254 daňového řádu nepochybně umožňuje vykládat pojem uhrazena tak, aby tento v sobě zahrnoval rovněž odepření nároku na vrácení daně uplatněného daňovým subjektem ze strany správce daně. Smyslem institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně je kompenzace majetkové újmy, která byla daňovému subjektu způsobena tím, že správce daně vyvolal svým jednáním stav, kdy neoprávněně disponuje platbou částky daně, která ovšem po právu náleží daňovému subjektu. Dle žalobce měl být úrok z neoprávněného jednání připsán již ode dne 29. 12. 2012, kdy ve smyslu § 155 odst. 3 daňového řádu uběhla lhůta pro vrácení přeplatku, o jehož vrácení žalobce správce daně požádal dne 29. 11. 2012 současně s podáním obou dodatečných daňových přiznání.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření odkázal na žalobou napadené rozhodnutí, ve kterém podrobně vyložil, z jakých důvodů se nemůže ztotožnit s argumentací žalobce, která je nyní opakována jakožto argumentace žalobní. Dle žalovaného nelze akceptovat výklad žalobce, že by bylo výsledkem doměřovacího řízení měněno nebo rušeno rozhodnutí ve smyslu § 101 daňového řádu se všemi jeho právními účinky vydané ve vyměřovacím řízení. Doměřovací řízení nelze považovat za formu opravného či dozorčího prostředku, ale za samostatné řízení, kterým lze za podmínek stanovených zákonem rozhodnout o rozdílu oproti poslední známé dani, respektive korigovat početní výsledek v rámci stanovení daně. Dle žalovaného nelze akceptovat závěr žalobce, že v doměřovacím řízení muselo dojít nejen ke změně dodatečného platebního výměru, ale i platebního výměru vydaného ve vyměřovacím řízení a že se jedná o jedno prvostupňové řízení. Tento výklad nerespektuje základní zákonné vymezení těchto dvou dílčích řízení a je neudržitelný proto, že dodatečný platební výměr sám o sobě nestanovuje celkovou konečnou výši daně. Z § 134 daňového řádu nevyplývá, že by rozhodnutí vydaná v jednotlivých fázích daňového řízení tvořila fakticky jeden celek, ale stanovuje, jaká samostatná dílčí řízení lze v určitých fázích daňového řízení vést. Úhrada byla provedená na základě stanovení daně tzv. konkludentním způsobem, tedy ve shodě s údaji, které žalobce sám tvrdil. Žalovaný nepovažuje skutečnost, že byla následně vedena jiná samostatná dílčí řízení, v nichž byl reflektován pokyn zabývat se souladem výsledného znění zákona s garancemi plynoucími z evropských předpisů za podřaditelnou pod ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu. Institut úroku z neoprávněného jednání správce daně neřeší nápravu všech možných nežádoucích situací, které jsou důsledkem nesprávného úředního postupu, nebo vznikly jako nepřímý následek nezákonného rozhodnutí. Jestliže žalobci vznikla škoda, není omezen v možnosti uplatňovat náhradu dle zákona č. 82/1998 Sb.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

Žalobce podal dne 31. 3. 2011 přiznání k dani darovací z titulu bezúplatného nabytí povolenek na emise skleníkových plynů, neboť byl v roce 2011 i 2012 poplatníkem daně darovací z přidělených emisních povolenek. Darovací daň ohledně emisních povolenek byla žalobci stanovena dle § 140 daňového řádu, tedy ve shodě s údaji vykázanými žalobcem v daňových přiznáních a následně byla žalobcem i uhrazena.

Žalobce rovněž podal dne 30. 3. 2012 přiznání k dani darovací z titulu bezúplatného nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro rok 2012. Finanční úřad v Táboře vydal dne 9. 7. 2012 výměr na daň darovací a vyměřil žalobci daň ve výši 12.363.552 Kč. Uvedená daň byla žalobcem uhrazena dne 7. 8. 2012.

Žalobce podal dne 26. 11. 2012 dodatečná daňová přiznání k dani darovací ve výši 0 Kč a současně uplatnil žádost o vrácení přeplatku na dani. Správce daně rozhodnutím ze dne 30. 1. 2013 obě žádosti žalobce o vrácení přeplatku zamítl a dne 2. 5. 2013 vydal dodatečné platební výměry na daň darovací, ve kterých potvrdil původně vyměřenou výši daně, tedy neakceptoval dodatečná daňová přiznání žalobce.

Proti dodatečným platebním výměrům ve věci darovací daně týkající se emisních povolenek přidělených v roce 2011 i 2012 podal žalobce odvolání, kterému odvolací orgán nevyhověl. Žalobce v odvolání namítal rozpor s komunitárním právem a ústavním pořádkem České republiky. Žalobce podal žalobu proti rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství, o kterých rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 7. 10. 2015 a ze dne 11. 11. 2015 tak, že napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu

řízení. V novém odvolacím řízení odvolací orgán změnil dodatečný platební výměr ve prospěch žalobce, že daň doměřil ve výši -10.939.968 Kč za rok 2011 a přeplatek v této částce byl žalobci na jeho žádost vrácen. Rovněž v novém odvolacím řízení odvolací orgán změnil dodatečný platební výměr ve prospěch žalobce za rok 2012 tak, že doměřil daň ve výši -6.310.240 Kč a přeplatek byl žalobci rovněž vrácen.

Žalobce podal dne 13. 1. 2016 žádost o úhradu úroku z neoprávněného jednání správce daně, na kterou správce daně reagoval tak, že žalobce nesplňuje podmínky pro přiznání úroku, jelikož na základě změněného rozhodnutí nebyla provedena žádná platba.

Dne 18. 2. 2016 podal žalobce námitku, ve které poukazoval na to, že mu v souvislosti se změnou dodatečných platebních výměrů vznikl nárok na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Žalobce má za to, že vzniklé přeplatky mu od počátku po právu náležely, a proto má nárok na úrok.

Správce daně námitku žalobce jako nedůvodnou zamítl, požadavek žalobce na předpis úroku z neoprávněného jednání správce daně považuje za neoprávněný, neboť nebyly splněny zákonné předpoklady pro přiznání úroku, jestliže v souvislosti se změnou rozhodnutí nebyla provedena žádná úhrada daně. Konstrukce úroku podle § 254 daňového řádu je dle správce daně jednoznačná, kdy znění příslušného ustanovení odpovídá jeho smyslu a účelu. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí odvolal, přičemž v odvolání uvedl shodné argumenty jako v námitce podané dne 18. 2. 2016. Žalovaný odvolání žalobce jako nedůvodné zamítl a napadené rozhodnutí ze dne 12. 4. 2016, kterým bylo o námitce rozhodnuto dle § 159 daňového řádu ve věci úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, potvrdil. V odůvodnění se zcela ztotožnil s právními závěry prvostupňového správce daně.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Mezi účastníky není sporu o skutkových okolnostech průběhu a vzniku daňové povinnosti žalobce, tedy o tom, že žalobce uhradil částky daně tak, jak je sám vypočetl ve svých přiznáních a termínu jejich splatnosti. V daném případě je mezi účastníky na sporu, zda lze v případě žalobce aplikovat ustanovení § 254 daňového řádu. 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.

Žalobce má za to, že splňuje podmínky pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu spojuje vznik nároku na úrok se splněním dvou alternativně vymezených podmínek, kdy první je existence rozhodnutí o stanovení daně (například platební výměr, rozhodnutí o odvolání), které bylo zrušeno nebo změněno, či prohlášeno za nicotné, a to z důvodu jeho nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného postupu. Druhou podmínkou je, že na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s ním došlo k úhradě peněžitých částek. Jestliže by nebyly částky uhrazeny, nebylo by zde důvodu k úhradě úroku. Úrok podle § 254 odst. 1

daňového řádu tedy představuje satisfakci osobám, které byly z titulu nezákonných rozhodnutí nebo z titulu nezákonného úředního postupu povinny uhradit finanční částky, které by jinak nebýt nezákonného, rozhodnutí či nesprávného úředního postupu hradit nemusely.

Z toho vyplývá, že dle jazykového výkladu by se mohlo zdát, že ke vzniku nároku na úrok kromě provedené úhrady postačí jakékoliv zrušené změně 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 daňového řádu. Zcela nezbytnou podmínkou pro přiznání úroku je tedy podmínka, že platební povinnost daňového subjektu byla provedena na základě rozhodnutí správce daně nebo v jeho souvislosti.

Z toho pak vyplývá, že při posuzování důvodnosti námitek žalobce proti rozhodnutí o jeho žádostech, je nutno dovodit, že ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu dopadá pouze na rozhodnutí vydaná z moci úřední, která nabyla právní moci.

Soud má za to, že nebyla splněna prvá kumulativní podmínka dle § 254 odst. 1 daňového řádu, jestliže se v daném případě jednalo o konkludentní rozhodnutí o stanovení daně, kdy daň tedy nebyla vyměřena platebním výměrem eventuálně rozhodnutím o odvolání. To se vztahuje i na následné rozhodnutí správce daně. Při konkludentním ustanovení daně nedošlo a ani nemohlo dojít k jakékoliv nezákonnosti, což vyplývá z povahy konkludentního rozhodnutí. V případě konkludentního rozhodnutí správce daně daň žádným způsobem nezkoumá, nehodnotí, neposuzuje zákonnost výše základu daně. Správce daně v případě konkludentního vyměření totiž nevykonává žádnou aktivitu, k vyměření daně dojde bez jeho přičinění, a to fikcí přímo ze zákona. Nelze proto dospět k závěru, že by tento typ rozhodnutí mohl být stížen nezákonností ani to, že by ji bylo možno přičítat správci daně. Rovněž nebyla splněna další kumulativní podmínka, tedy, že na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s ním došlo k úhradě peněžitých částek.

Soud proto uzavřel, že v daném případě nelze považovat zmíněné rozhodnutí správce daně za nezákonné ani za vydané na základě nesprávného úředního postupu, jestliže správce daně akceptoval údaje o základu daně a dani žalobce. Při konkludentním stanovení daně nedošlo a ani nemohlo dojít k jakékoliv nezákonnosti, což vyplývá z povahy konkludentního rozhodnutí. Výsledek konkludentního vyměření tedy není odvislý od skutkových a právních úvah správce daně.

U všech posuzovaných rozhodnutí správce daně, která následovala poté, co žalobce podal dodatečné daňové přiznání, kdy byl správcem daně doměřen v obou případech rozdíl oproti poslední známé dani ve výši nula korun, kdy odvolání proti tomuto platebnímu výměru nebylo odvolacím finančním ředitelstvím vyhověno teprve až následně, kdy žalobce podal proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně žalobu, došlo ke zrušení napadených rozhodnutí a věc byla vrácena k dalšímu řízení s odůvodněním, že pro přezkoumání rozhodnutí má význam výsledek řízení o předběžné otázce položené Nejvyšším správním soudem Soudnímu dvoru Evropské unie s tím, že tato otázka se týkala výkladu článku 10 Směrnice 2003/87/ES v tom smyslu, zda tento předpis brání uplatnění vnitrostátních předpisů, které podrobují bezplatné přidělení emisních povolenek v příslušném období dani darovacím. Soudní dvůr v rozsudku ze dne 26. 2. 2015 na položenou předběžnou otázku odpověděl tak, že článek 10 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES ze dne 13. 10. 2003 o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání uplatnění takové daně darovací o jakou se jedná ve věci v původním

řízení, pokud tato daň nerespektuje desetiprocentní horní hranici pro přidělení emisních povolenek za úplatu, kterou stanoví tento článek, což musí ověřit předkládající soud. V návaznosti na tuto předběžnou otázku Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 1Afs 6/2013-184 vyjádřil názor, že zavedení daně darovací z bezúplatného nabytí emisních povolenek podle zákona o dani dědické, dani darovací a dani z nemovitostí je v rozporu s článkem 10 uvedené směrnice, pokud nerespektuje desetiprocentní hranici pro přidělení emisních povolenek za úplatu. Jestliže by dopadlo zdanění na více než 10 % povolenek rozděleném v pětiletém období, počínaje rokem 2008, nebyla stanovena hranice pro úplatné přidělení emisních povolenek dodržena. Pro takový případ má uvedená směrnice přímý účinek v rozsahu, ve kterém podrobuje dani počet povolenek přesahujících stanovenou desetiprocentní hranici, a proto nelze dříve uvedený zákon aplikovat. Proto soud zrušil napadaná rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Soud proto dospěl k závěru, že aby mohl správce daně žalobkyni přiznat úrok, dle § 254 odst. 1, musela by být splněna i podmínka druhá, a to že k úhradě zaplacené částky došlo na základě těchto rozhodnutí nebo v souvislosti s nimi, tato podmínka však splněna nebyla. Uvedené částky, u nichž se žalobkyně domáhá přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, nebyly žalobcem uhrazeny na základě těchto rozhodnutí o stanovení daně, ale výlučně na základě zákona, respektive povinnosti vyplývající ze zákona, nikoliv tedy, na základě rozhodnutí, která byla v souvislosti s tím následně vydána.

Soud se proto ztotožnil se závěrem žalovaného, že v daném případě nejsou splněny zákonné podmínky pro postup podle § 254 daňového řádu, jelikož na základě změněných rozhodnutí (dodatečných platebních výměrů) nebyla provedena žádná platba daně. Na základě výsledků doměřovacích řízení žalobce žádnou úhradu daně neprovedl. Žalobcem byla uhrazena daň stanovená ve vyměřovacím řízení ve shodě s údaji vykázanými žalobcem dle § 140 daňového řádu. Úhrada daně nebyla provedena v souvislosti s rozhodnutím, které by bylo následně pro nezákonnost změněno. Jestliže v daném případě bylo správcem daně řádně aplikováno ustanovení § 254 daňového řádu, nelze považovat výklad žalobce za restriktivní a požadavek na to, aby bylo změněné rozhodnutí bezprostředním titulem pro platbu považováno za přepjatý formalismus.

Soud poznamenává, že cílem a smyslem § 254 odst. 6 daňového řádu je poskytnutí jakési paušalizované náhrady za platbu provedenou na základě nezákonného rozhodnutí. V případě, kdy správcem daně byla uložena neoprávněná platba nezákonným či nicotným rozhodnutím, ta byla následně daňovým subjektem provedena a současně byla nezákonnost rozhodnutí i konstatována při změně či zrušení tohoto rozhodnutí. O takový případ se však v případě žalobce nejedná, jestliže žalobce provedl platbu na základě rozhodnutí stanovujících výši daňové povinnosti ve shodě s údaji tvrzenými žalobcem a odpovídající tehdejšímu znění zákona upravujícího daň darovací. Ke změně rozhodnutí došlo až v řízení doměřovacím, kde však žalobce žádnou úhradu daně již nepovedl. Proto je správný i závěr žalovaného, že nelze akceptovat výklad žalobce, že by bylo výsledkem doměřovacího řízení měněno nebo zrušeno rozhodnutí dle § 101 daňového řádu se všemi jeho právními účinky vydané ve vyměřovacím řízení. Doměřovací řízení nelze považovat za formu opravného či dozorčího prostředku, ale za samostatné řízení, kterým lze za podmínek stanovených zákonem rozhodnout o rozdílu oproti poslední známé dani. V daném případě bylo tedy vedeno doměřovací řízení, jehož výsledkem bylo konstatování rozdílu oproti poslední známé dani.

Zcela nesprávný je pak názor žalobce, že v doměřovacím řízení muselo dojít nejen ke změně dodatečného platebního výměru i platebního výměru vydaného ve vyměřovacím řízení, že se tedy proto jedná o prvostupňové řízení.

V souvislosti s tím bylo ze strany žalovaného správně poukázáno na vymezení daňového řízení a jeho jednotlivá dílčí řízení stanovená v § 134 odst. 3 daňového řádu, z nichž neplyne, že by rozhodnutí vydaná v jednotlivých fázích daňového řízení tvořila jeden celek, ale stanovuje samostatná dílčí řízení, která lze v určitých fázích daňového řízení vést. Soud poznamenává, že v daném případě byla úhrada žalobcem provedena na základě stanovení daně konkludentním způsobem, tedy zcela ve shodě s údaji, které žalobce uvedl a které v té době odpovídaly znění tehdy platného a účinného zákona. Skutečnost, že byla následně vedena jiná samostatná dílčí řízení, kdy důvodem toho byla okolnost zabývat se evropskými předpisy, jak bylo uvedeno v předchozí pasáži rozsudku, nelze toto považovat za důvod pro postup podle § 254 odst. 1 daňového řádu. V daném případě toto ustanovení aplikovat nelze.

Zcela nepřípadný je odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 170/2015-28, kdy uvedený rozsudek skutkově na daný případ nedopadá, jestliže se jedná o úrok poskytovaný ohledně neoprávněné exekuce a zabývá se zejména výkladem ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu.

Rovněž odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Aps 3/2013-34 ze dne 5. 11. 2014 přílehlavý není, jestliže v tomto rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval prověřováním nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty.

Z ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že není obecně vzato důvodu plátcí za dobu prověřování přiznávat úrok z neoprávněného jednání správce daně podle uvedeného ustanovení. V daném případě je však rozhodné, že žalobcem nebyla uhrazena částka na základě rozhodnutí, které bylo zrušeno, změněno, nebo prohlášeno nicotným. Proto nelze toto ustanovení aplikovat v případě, kdy správce daně odmítl vyhovět požadavku žalobce na vrácení daně z důvodu, který se posléze ukázal být nezákonným. Soud poznamenává, že na základě dodatečných platebních výměrů, kterými byla doměřena daň darovací v rozporu s tvrzením žalobce má význam, že ten požadoval vrácení této daně v plné výši.

Rovněž na základě teologického výkladu ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu nelze dospět k závěru, že toto ustanovení na případ žalobce dopadá. Pojem „uhrazena“ nelze vykládat tak, že zahrnuje rovněž odepření nároku na vrácení daně uplatněného daňovým subjektem. Z ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu zcela jednoznačně i teologickým výkladem lze dospět k závěru, že musí být splněny dvě podmínky, z nichž jedna je, že musí být uhrazena částka na základě rozhodnutí, které bylo zrušeno, změněno, nebo prohlášeno nicotným.

Soud se ztotožnil se žalobcem, že rozhodnutí žalovaného o odvolání je nutno považovat za nezákonné, jestliže nebyla jím sjednána náprava ve vadném postupu prvostupňového správce daně, kdy odvolání žalobce bylo zamítnuto a náprava byla sjednána následně až krajským soudem, který na základě žaloby žalobce rozhodnutí o odvolání zrušil.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by žalobce měl právo na náhradu škody. Finančním orgánům nepřísluší o takových nárocích rozhodovat. Nesprávný je názor žalobce, že je úprava zákona č. 82/1998 Sb. obecnou úpravou, tedy že je možno postupovat podle uvedeného zákona pouze tehdy, nelze-li náhradu škody požadovat jinak. Z ustanovení § 254 odst. 6 daňového řádu toto nevyplývá, jestliže se úrok přiznaný započítává na přiznanou náhradu škody způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným

úředním postupem správce daně. Rovněž z něho nevyplývá, že by bylo povinností daňového subjektu nejprve požadovat úrok dle § 254 daňového řádu.

K námitce žalobce ohledně úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu a úroku z prodlení vyměřeného správcem daně, kdy se jedná o zrcadlový pohled, jelikož kdyby byla daň nesprávně daňovým subjektem stanovena nižší a následně byla doměřena, bylo by povinností daňového subjektu uhradit úrok z prodlení, soud uvádí, že tato námitka je zcela irelevantní, jestliže předmětem tohoto řízení není úrok z prodlení. Správně bylo žalovaným v napadeném rozhodnutí poznamenáno, že uvedené úroky mají vlastní konstrukci pro své uplatnění s tím, že se v nich odráží určité postavení a povinnosti správce daně a daňového subjektu v daňovém řízení.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí nevyplývá, že žalovaný pouze zdůraznil, že je možnost uplatňovat náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím či nesprávným úředním postupem dle příslušného výše uvedeného zákona. Z uvedeného nevyplývá, že zde bylo pouze žalovaným poukázáno na možnost uplatnit nárok na náhradu škody, nikoliv v případě žalobce je náprava škody způsobená nezákonností dodatečných platebních výměrů správce daně namístě.

Soud s ohledem na důvody uvedené shora uvedené učinil závěr, že námitky žalobce důvodné nejsou, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval, nebylo zjištěno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti vznikly.

Soud rozhodl rozsudkem bez jednání, neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s.ř.s.)

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, 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 30. listopadu 2016

předsedkyně senátu:
JUDr. Věra B a l e j o v á v.r.

Za správnost vyhotovení:
Zdeňka Soukupová