



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D. v právní věci žalobce: **CZT a.s., IČ 25272322, se sídlem Bratranců Veverkových 396, 530 02 Pardubice**, zastoupeného JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem, se sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha 8 - Karlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství, Masarykova 427/31, 602 00 Brno**, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 29.5.2014, č.j. 13749/14/5000-14202-706478,

t a k t o :

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 29.5.2014, č.j. 13749/14/5000-14202-706478, se pro nezákonnost zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 15.342 Kč ve lhůtě do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, a to k rukám zástupce žalobce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta.

Odůvodnění:

Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Pardubicích, a to platebního výměru ze dne 10.12.2012, č.j. 395077/12/248912605583, jímž byl žalobci dle § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „*daňový řád*“), a podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „*zákon o správě daní a poplatků*“), sdělen předpis úroku z prodlení úhrady daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.7.2005 do 30.6.2006 ve výši 432.789 Kč (dále jen „*úrok z prodlení*“). Žalobce nejprve v části II. „*vylicil rozhodující skutečnosti*“, když zejména poukázal na skutečnost, že dodatečný platební výměr na daň z příjmu právnických osob a dodatečný výměr na zrušení daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.7.2005 do 30.6.2006 byly předmětem odvolacího řízení, přičemž rozhodnutí o odvolání proti těmto platebním výměrům ze dne 10.12.2012 zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 11.10.2013, č.j. 8Afs 39/2012-126 a zároveň zrušil předchozí rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29.3.2012, č.j. 31Af 30/2011-95 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Žalobce tak poukázal na ust. § 58 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož příslušenství daně sleduje osud daně. Toto ustanovení mělo být aplikováno v dané věci z důvodu, že zrušením rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob nedošlo k pravomocnému doměření daně. Žalobce dále poukázal na obdobnou situaci, která nastala v případě řešení daně z přidané hodnoty, kdy rovněž došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného o odvolání proti platebnímu výměru na DPH rozsudkem NSS a žalovaný v případě penále na DPH uspokojil v rámci soudního řízení žalobce tak, že v rámci přezkumného řízení vydal dne 20.3.2014 rozhodnutí, kterým původní rozhodnutí o odvolání bylo změněno tak, že mimo jiné platební výměr na daňové penále z DPH byl zrušen a řízení bylo ve věci zastaveno. Konstrukce penále i úroku z prodlení je naprosto totožná, předepisují se „*z úřední povinnosti a sledují osud daně*“, není možné, aby žalovaný v případě DPH tvrdil, že penále u dosud nestanovené DPH nemůže obstát a u daně z příjmu tvrdil naprostý opak. Žalobce dále vyslovil nesouhlas s výkladem žalovaného na str. 5 žalovaného rozhodnutí, kdy se snaží „*přesvědčit*“, že odkladný účinek má pouze důsledek spojený s odkladem splatnosti. Konstrukce zákona o správě daní a poplatků i daňového řádu je shodná ohledně právní moci a odkladného účinku v případě doměření daně na základě daňové kontroly, žalovaný opomíjí, že v daném případě není dodatečný platební výměr na daň z příjmu pravomocný ani vykonatelný, tudíž daň není doměřena pravomocně a už vůbec není vykonatelná. Žalobcem podané odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu mělo nejen vliv na jeho právní moc, ale i na odkladný účinek, který nastal. Rovněž „*lichá*“ je argumentace žalovaného na str. 6 žalovaného rozhodnutí, kdy žalovaný se zmiňuje o deklaraci povinnosti vzniklé ze zákona ohledně sdělení výše úroku z prodlení situaci, kdy se daňový dlužník ocitl v prodlení s placením daně. Žalobce však v žádném prodlení není a není ani daňovým dlužníkem, daň z příjmu právnických osob nebyla pravomocně stanovena. Žalobce poukázal na konstantní soudní judikaturu NSS, ze které vyplývá, že teprve v okamžiku nabytí právní moci je daňová povinnost stanovena rozhodnutím úplná a neměnná. Žalobce vyslovil přesvědčení, že žalovaný vydáním žalovaného rozhodnutí se uměle snaží zachovat prekluzivní lhůtu 6 let ke sdělení předpisu úroků. Žalobce závěrem shrnul, že zmíněným postupem byl porušen daňový řád a i zákon o správě daní a poplatků (zejména § 32 odst. 2 písm. f/, odst. 12 a 13, zejména § 58 zákona o správě daní a poplatků), současně byly porušeny zásady vyjádřené v § 2 odst. 1 – 3 zákona o správě daní a poplatků. Žalobce navrhl, aby si soud k potvrzení srovnání stejné

situace u doměření DPH a v případě zmíněného dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob vyžádal předmětné rozsudky NSS (č.j. 8Afs 38/2012-81, č.j. 8Afs 39/2012-126), stejně tak i aby byly předloženy dodatečné platební výměry týkající se těchto daní. Žalobce navrhl, aby soud žalované rozhodnutí zrušil a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě shrnul celou historii případu a dále doplnil, že dne 2.6.2014 podal žalobce u Generálního finančního ředitelství podnět k přezkoumání žalovaného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení (tento podnět k přezkoumání neshledalo Generální finanční ředitelství jako důvodný, což krajský soud zjistil z dodatečně z připojeného sdělení Generálního finančního ředitelství ze dne 7.8.2015). Žalovaný dále uvedl argumentaci, kterou obhajoval zákonnost žalovaného rozhodnutí, odkázal na žalované rozhodnutí, které bylo vydáno za podmínek existujících v době jeho vydání s tím, že při jeho vydání postupoval v souladu se zákonem. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

V replice setrval žalobce na svých názorech uvedených v žalobě. Považoval žalobu i nadále za důvodnou.

V dané věci soud rozhodl výrokem I. o pokračování v řízení, neboť důvod pro přerušení řízení (vyřízení podnětu k přezkoumání Odvolacího finančního ředitelství) odpadl, když tento podnět byl vyřízen sdělením Generálního finančního ředitelství ze dne 7.8.2015.

Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:

Ze správního spisu vyplynuly následující rozhodné skutečnosti, které nejsou mezi účastníky řízení sporné:

Předmětem žalovaného rozhodnutí byl **úrok z prodlení**, který byl vyměřen platebním výměrem Finančního úřadu v Pardubicích ze dne 10.12.2012 ve výši 432.789 Kč, přičemž v odvolacím řízení byl tento platební výměr na zmíněný úrok z prodlení (dále jen „*platební výměr*“ a „*úrok z prodlení*“) potvrzen žalovaným rozhodnutím ze dne 29.5.2014 (dále jen „*žalované rozhodnutí*“). Tento **úrok z prodlení se týkal daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1.7.2005 do 30.6.2006, která byla vyměřena dodatečným platebním výměrem na daň z příjmu právnických osob a dodatečným výměrem na zrušení daňové ztráty z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1.7.2005 do 30.6.2006** (dále jen „*dodatečný platební výměr na daň z příjmu*“). Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu právnických osob podal žalobce dne 11.6.2010 odvolání, toto odvolání bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 11.3.2011 zamítnuto (dále jen „*rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu*“, nebo jen „*odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru*“). Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobu u Krajského soudu v Hradci Králové, který ji zamítl rozsudkem ze dne 29.3.2012, č.j. 31Af 55/2011-118, avšak NSS zrušil jak tento rozsudek krajského soudu, tak i rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu ze dne 11.3.2011, a to rozsudkem ze dne 11.10.2013, č.j. 8Afs 39/2012-126. Tím, jak správně zdůraznil žalobce, se **řízení o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru**

na daň z příjmu právnických osob dostalo opět do fáze odvolacího řízení. Jak dále krajský soud zjistil z výše zmíněného sdělení Generálního finančního ředitelství v Praze k podnětu žalobce k přezkoumání rozhodnutí ze dne 7.8.2015, ve „*znovuotevřeném*“ odvolacím řízení vedeném ve věci odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu právnických osob ve smyslu právních závěrů vyslovených v již výše zmíněném zrušujícím rozsudku NSS ze dne 11.10.2013, č.j. 8Afs 39/2012-126, bylo daňové řízení doplněno a žalovaný vydal **nové rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru**, a to dne 31.3.2015 (dále jen „*nové rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu právnických osob*“), kterým byl **dodatečný platební výměr na daň z příjmu právnických osob změněn tak, že daň doměřená dodatečným platebním výměrem (ve výši 636.960 Kč) byla zrušena, zároveň byla doměřena daňová ztráta o částku 9.515.450 Kč nižší a bylo sníženo zároveň penále na částku 475.772 Kč.** V této souvislosti poté Finanční úřad v Pardubicích dne 8.6.2015 vydal nový platební výměr na úrok z prodlení, kterým z titulu zrušení výše uvedené doměřené daně z příjmu právnických osob vyrozuměl daňový subjekt o předpisu úroku z prodlení ve výši 0,00 Kč. Mezi účastníky je tak sporné, přičemž se jedná o základní otázku, zda postup správce daně a žalovaného v případě výkladu o účincích původního platebního výměru na úrok z prodlení vyslovených v žalovaném rozhodnutí, které tento původní platební výměr potvrdilo, byl správný, či nikoliv. Žalobce poukázal na jiný postup žalovaného v obdobném případě, který popsal ze zkušeností z rozhodovací praxe žalovaného v souvislosti s jinou daní, a to s DPH. K tomu soud poznamenává, že předmětem tohoto rozhodnutí není přezkum rozhodnutí správce daně týkající se DPH, tj. zejména rozhodnutí o penále, ale o rozhodnutí o úroku z prodlení, které se týká v projednávané věci daně z příjmu právnických osob vyměřené zmíněným dodatečným platebním výměrem. To však nic nemění na tom, že žalobcem uplatněná námitka v tomto jiném řízení byla žalobcem použita i v žalobě, tj. žalobce poukázal zejména na ust. § 58 zákona o správě daní a poplatků, z něhož vyplývá, že i úrok z prodlení je příslušenstvím daně a to sleduje osud daně, čili žalovaný měl přihlédnout k tomu, že platební výměr na úrok z prodlení nenabyl právní moci, a to právě v souvislosti s výše zmíněným zrušujícím rozsudkem NSS ze dne 11.10.2013, č.j. 8Afs 39/2012-126, kterým bylo předchozí rozhodnutí o odvolání proti tomuto platebnímu výměru zrušeno a věc se tak dostala opět do fáze odvolacího řízení, a jelikož úrok z prodlení musí sledovat osud této daně, nemohl žalovaný k této skutečnosti nepřihlédnout a měl tento platební výměr na úrok z prodlení zrušit. Naopak žalovaný, jak vyplývá z žalovaného rozhodnutí, zejména pak z jeho „*zdůraznění*“ na str. 10 (předposlední odst.), vychází z toho, že **dodatečný platební výměr na daň z příjmu právnických osob nebyl rozsudkem NSS zrušen a „zůstává tedy v platnosti“.** Tím měl žalovaný zřejmě na mysli i to, že tento dodatečný platební výměr byl v době rozhodování žalovaného o odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení v právní moci. Krajský soud považoval žalobu za důvodnou.

Z výše uvedených skutečností vyplývá, že v době vydání žalovaného rozhodnutí, tj. k datu 29.5.2014, jehož předmětem bylo právě rozhodnutí o existenci povinnosti (resp. o deklaraci povinnosti) žalobce k úhradě předmětného úroku z prodlení, byla **otázka existence povinnosti žalobce k úhradě daně z příjmu právnických osob stále předmětem odvolacího řízení, jehož předmětem bylo odvolání žalobce ze dne 11.6.2010 proti rozhodnutí o dodatečném platebním výměru na daň z příjmu ze dne 13.5.2010, protože rozhodnutí o tomto odvolání ze dne 11.3.2011 bylo rozsudkem NSS ze dne 11.10.2013, č.j. 8Afs 39/2012-126 zrušeno a věc se tak vrátila zpět do odvolacího řízení. Ve věci daně z příjmu právnických osob bylo vydáno v odvolacím řízení nové rozhodnutí až dne**

31.3.2015, tedy téměř rok poté, kdy bylo vydáno žalované rozhodnutí vztahující se k úroku k prodlení. Tímto rozhodnutím o odvolání došlo ke zcela odlišnému stanovení daně z příjmu právnických osob a následně i došlo ke změně úroku z prodlení, který byl stanoven ve výši 0,00 Kč. V tom případě je důvodná námitka žalobce, že žalovaný nerespektoval ust. § 58 zákona o správě daní a poplatků, jelikož k datu vydání žalovaného rozhodnutí neexistovalo dosud pravomocné rozhodnutí o dani z příjmu právnických osob, když právě k osudu této daně je nutné vázat deklaraci výše úroku z prodlení příslušným platebním výměrem na úrok z prodlení. Žalovaný má jistě pravdu, že platebním výměrem na úrok z prodlení se nezakládá žádná nová povinnost, pouze se deklaruje povinnost jí vzniklá ze zákona, avšak nelze odhlédnout od skutečnosti, že povinnost k úhradě úroku z prodlení se váže k povinnosti žalobce k úhradě příslušné daně, v daném případě daně z příjmu právnických osob (§ 58 zákona o správě daní a poplatků), a o tom pravomocně k datu vydání žalovaného rozhodnutí rozhodnuto nebylo. Je nesporné, že *„teprve dnem právní moci dodatečného platebního výměru je tak zároveň s konečnou platností rozhodnuto o tom, že daňový dlužník je v prodlení se zaplacením daňového nedoplatku“*, a že *„právní moc rozhodnutí o existenci daňového nedoplatku je pro to rozhodná z hlediska splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění penále, a není-li dodatečný platební výměr v právní moci, nelze ani předepsat k úhradě penále“* (srov. rozsudek NSS ze dne 1.2.2006, č.j. 1Afs 12/2005-59, přičemž podle názoru krajského soudu se tento závěr týká i úroku z prodlení). Žalovaný tak podle názoru krajského soudu nebyl oprávněn k datu, kdy rozhodoval o odvolání proti rozhodnutí o platebním výměru týkajícího se úroku z prodlení, tj. k datu 29.5.2014, potvrdit platební výměr na úrok z prodlení a zamítnout odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru, když k tomuto datu nebyla dosud pravomocně stanovena daň z příjmu právnických osob, přičemž právě deklarace povinnosti k úhradě úroku z prodlení se nepochybně váže k pravomocnému rozhodnutí o povinnosti k úhradě příslušné daně, tj. v dané věci daně z příjmu právnických osob, když v případě této daně bylo pravomocným způsobem rozhodnuto až v r. 2015. Krajský soud tak musel žalované rozhodnutí pro nezákonnost zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení, když žaloba byla důvodná (§ 78 odst. 7 s.ř.s., § 78 odst. 1 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když úspěšnému žalobci vzniklo právo na náhradu nákladů řízení vůči neúspěšnému žalovanému. Náklady řízení zahrnují: odměnu a paušální náhradu za 3 úkony právní služby (krajský soud považoval za účelně vynaložené náklady jen za 3 úkony právní služby), a to převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a podání repliky, tj. 3 × 3.100 Kč a 3 × 300 Kč, tj. 10.200 Kč, k tomu 21% DPH ve výši 2.142 Kč, celkem 12.342 Kč, k tomu navíc soudní poplatek zaplacený žalobce za podání žaloby ve výši 3.000 Kč, tj. výše nákladů řízení celkem činí 15.342 Kč (§ 3, 7, 9, 11, 12, 13, 14 vyhl. č. 177/1996 Sb., § 60 odst. 1 s.ř.s.).

P o u č e n í :

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 Pardubicích dne 2. listopadu 2015

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Vladimíra Píchová