



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **LESK hutní materiál, s. r. o.**
sídlem tř. T. G. Masaryka 602, 738 01 Frýdek – Místek
zastoupený advokátkou JUDr. Michaelou Volnou
sídlem Práčská 3315/8e, 106 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2020, č. j. 10213/20/5100-4154-709635,
o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 10. 5. 2020 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2020, č. j. 10213/20/5100-4154-709635 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 5. 2019, kterým správce daně žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 0 Kč.
2. Žalobce namítá nezákonnost rozhodnutí žalovaného, a to ve výkladu splatnosti daně, jak jej chápe ustanovení § 254 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), upravující podmínky nároku daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Podle žalobce nastává splatnost doměrku daně vyššího, než činila poslední známá daň, již ke dni původní splatnosti daně a daňový subjekt je v prodlení v rozsahu doměrku již ode dne původní splatnosti daně, o čemž svědčí § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu i judikatura správních soudů. Náhradní lhůta splatnosti odráží jen okamžik z časového hlediska pozdějšího stanovení/doměření daňové povinnosti a uložení daňovému subjektu ji uhradit společně s úroky a penále. Podáním odvolání nenastává náhradní lhůta ke splnění povinnosti uhradit doměřenou daň, která je splatná zpětně ke dni původní splatnosti. Není žádný důvod pro to, aby splatnost daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu byla vykládána jinak. Aby se žalobce vyhnul výkonu rozhodnutí, požádal o posečkání daně, čemuž bylo správcem daně rovněž vyhověno, přičemž v rozhodnutí o posečkání je posečkaná daň označena za splatnou a důvodem posečkání je, že není možné od daňového subjektu vybrat daň najednou [důvod podle § 156 odst. 1 písm. d) daňového řádu], a nikoliv z důvodu možného očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň [§ 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu]. Je tak očividné, že i správce daně považoval doměřenou daň za splatnou k původní splatnosti, přesto při rozhodnutí o žádosti žalobce o úrok z neoprávněného jednání správce daně došel k názoru odlišnému, a to, že splatnost doměřené daně nenastala.
3. Žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a setrval na svém posouzení v něm uvedeném; odkázal rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017 – 41, podle kterého splatnost doměrku daně je dána výrokem rozhodnutí v přezkumném řízení. Z toho žalovaný dovozuje, že splatnost doměrku daně nastala uplynutím lhůty k zaplacení, žalobce tak plnil dobrovolně a nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně mu nevznikl, protože doměrek v době úhrady nebyl splatný.
4. U jednání oba účastníci na svých stanoviscích setrvali.
5. 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 není důvodná.

6. Z daňového spisu krajský soud zjistil, že správce daně devatenácti dodatečnými platebními výměry z 18. 12. 2017 doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 1 167 050 Kč a penále ve výši 233 410 Kč.
7. Dne 23. 4. 2018 správce daně postupem podle § 113 odst. 1 písm. a) daňového řádu zrušil devět dodatečných platebních výměrů za zdaňovací období duben až prosinec 2012, doměřující žalobci daň v celkové výši 643 200 Kč a penále, když vyhověl odvolání žalobce v celém rozsahu. Dne 29. 3. 2019 žalovaný zrušil zbývajících deset dodatečných platebních výměrů na daň za zdaňovací období březen až prosinec 2013 ve výši 757 260 Kč včetně penále.
8. Žalobce v době od 11. ledna 2018 do 7. března 2019 zaplatil daň doměřenou shora uvedenými dodatečnými platebními výměry ve výši 300 000 Kč v měsíčních splátkách po 20 000 Kč, a to na základě rozhodnutí správce daně o posečkání úhrady daně ze dne 11. 1. 2018. Téhož dne zřídil správce daně k zajištění neuhrazení pohledávky zástavní právo k věcem movitým.
9. Dne 8. 4. 2019 správce daně vrátil žalobci uhrazenou částku 300 000 Kč.
10. Dne 22. 5. 2019 požádal žalobce o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně, který dne 29. 5. 2019 žalobci úrok přiznal ve výši 0 Kč a žalovaný k odvolání žalobce napadeným rozhodnutím toto rozhodnutí správce daně potvrdil. Základním argumentem žalovaného je, že splatnost doměřené daně vůbec nenastala.
11. Tato otázka je nyní mezi účastníky sporná.
12. K otázce, zda a kdy se nesprávně stanovená daň stává splatnou, ve vazbě na § 254 odst. 1 daňového řádu, se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 9 Afs 192/2017 - 37 dne 18. 9. 2018, kdy uzavřel následující; argumentaci zde krajský soud cituje, neboť je na posuzovanou věc plně použitelná:

„Soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatelky, zda mohl vzniknout nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu platí, že: „[d]ojde-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. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“. Ke vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně je tedy třeba splnění dvou podmínek, tj. 1) dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně a 2) již nastala splatnost nesprávně stanovené daně, resp. došlo k její úhradě, v případě zaplacení po splatnosti. První z podmínek byla splněna, neboť rozhodnutí správce daně bylo pro jeho nezákonnost zrušeno. Nejvyšší správní soud se proto zabýval otázkou, zda se nesprávně stanovená daň stala splatnou.

Tato otázka přímo souvisí s další námitkou stěžovatelky, která spočívá v tom, zda rozhodnutí správce daně bylo předběžně vykonatelné a správce daně tak mohl přistoupit k vymáhání daňové povinnosti, pokud by uloženou povinnost nesplnila dobrovolně. K tomu se vyjadřoval již krajský soud v rámci vypořádání žalobních bodů. Obecně pro daňové řízení platí, že odvoláním je napadené rozhodnutí předběžně vykonatelné, a to uplynutím lhůty k plnění. Podle § 103 odst. 2 daňového řádu platí, že „[r]ozhodnutí, které je účinné, je vykonatelné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena“. Vykonatelnost rozhodnutí tedy podle daňového řádu nastává ve dvou případech, za kumulativního splnění následující kombinace podmínek: A) účinnost rozhodnutí + nemožnost odvolání + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena, B) účinnost rozhodnutí + absence odkladného účinku + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena. Proti rozhodnutí v přezkumném řízení bylo možné se odvolat, proto na daný případ dopadá případ B). Stěžovatelka byla seznámena s rozhodnutím a jeho obsahem, tudíž rozhodnutí bylo účinné (§ 101 odst. 5 věta druhá daňového řádu). Odkladný účinek vylučuje § 109 odst. 5 daňového řádu, podle něžž platí, že „[o]dvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak.“ Správce daně tudíž stěžovatelku poučil v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu, pokud uvedl, že podané odvolání nemá odkladný účinek. Lhůtu splatnosti daňového doměru správce daně navázal v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu na okamžik nabytí právní moci. Přímo ve výroku rozhodnutí bylo uvedeno: „Částka ve výši 682 930 Kč je splatná v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne právní moci tohoto rozhodnutí“. Vzhledem ke skutečnosti, že rozhodnutí v přezkumném řízení nenabylo právní moci, stanovená lhůta k plnění 15 dnů nikdy nepočala plynout. Jelikož neuplynula stanovená lhůta k plnění, nebyla splněna jedna z podmínek pro to, aby nastala vykonatelnost rozhodnutí. Rozhodnutí správce daně tedy nebylo vykonatelné a stěžovatelka se tudíž nemusela obávat vymáhání splnění daňové povinnosti ze strany správce daně, neboť doměřená daň nebyla splatnou. Nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně tak stěžovatelce nevznikl, neboť nenastala splatnost daně a nebyla tak splněna druhá ze zákonných podmínek. K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud také v dříve posuzované věci, viz rozsudek ze dne 28. 8. 2014, čj. 7 Afs 94/2014-53, č. 3260/2015 Sb. NSS.“

13. I v nyní posuzované věci byla splněna podmínka pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, neboť předmětné dodatečné platební výměry byly zrušeny. Ani v posuzované věci však nenastala splatnost předmětných dodatečných platebních výměrů, neboť doměřené částky byly splatné – jak soud z těchto ověřil – „v náhradní lhůtě v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu do 15 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto platebního výměru“, právní moci však nikdy nenabýly, protože byly v odvolacím řízení zrušeny.
14. K námitce žalobce, že doměřená daň je splatná ke dni původní splatnosti a náhradní lhůta splatnosti na původní splatnosti nemůže nic změnit, lze přisvědčit (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 5 Afs 71 /2018 -44), nicméně na posouzení věci toto nic nemění. Žalobce totiž nikdy daňovou povinnost, jak ji stanovil správce daně v předmětných dodatečných platebních výměrech, neměl, proto také tyto byly zrušeny. Nebyla – li zde daňová povinnost, nemohla nastat její původní splatnost.

15. Nedůvodný je rovněž poukaz na rozhodnutí o posečkání daně. Podle § 156 odst. 4 daňového řádu lze sice posečkání povolit nejdříve ode dne splatnosti, a to i zpětně, rozhodnutí o posečkání však nemá žádný vliv na to, zda a kdy je doměřená daň splatná. I kdyby správce daně rozhodl o posečkání v rozporu s § 156 odst. 4 daňového řádu, nemělo to za následek „zesplatnění“ tohoto doměrku. Předmětem tohoto řízení však není posouzení rozhodnutí o posečkání daně, soudu tedy nepřísluší se k jeho zákonnosti dále vyjadřovat. Pro úplnost krajský soud dodává, že vzhledem k tomu, že dodatečné platební výměry nebyly vykonatelné, neměl žalobce důvod se výkonu rozhodnutí obávat.
16. Krajský soud na základě shora uvedeného uzavřel, že žalobní námitka nesprávně stanoveného úroku z neoprávněného jednání správce daně není důvodná, neboť žalobci úrok nenáleží, když doba úročení počíná splatností doměřené daně, která nenastala. Správce daně tak správně úrok vyčíslil částkou 0 Kč a žalovaný jeho rozhodnutí správně potvrdil. Krajský soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
17. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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

Ostrava 17. února 2021

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu