



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. v právní věci žalobce: **Město Kralupy nad Vltavou**, se sídlem Kralupy nad Vltavou, U Cukrovaru 1087, zastoupené JUDr. Vladimírem Škrétou, advokátem se sídlem Liberec, U Soudu 363, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2012, č. j. 5 Ca 22/2009 - 53,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2012, č. j. 5 Ca 22/2009 - 53, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 23. 12. 2008, č. j. 7006/08-1200-200470, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 21 520 Kč do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Vladimíra Škréty.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 12. 2008, č. j. 7006/08-1200-200470, bylo dle § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), zamítnuto odvolání žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti platebnímu výměru na úrok z prodlení na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ze dne 5. 5. 2008, č. j. 23567/08/044971/0931. Tímto platebním výměrem Finanční úřad v Kralupech nad Vltavou (dále jen „správce daně“) vyměřil stěžovateli úrok z prodlení na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 238 438 Kč. Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“) žalobu, kterou městský soud zamítl jako nedůvodnou.

[2] Městský soud v odůvodnění svého rozhodnutí vycházel z následujícího stavu věci. Řádným daňovým přiznáním k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 stěžovatel přiznal správci daně základ daně ve výši 20 935 000 Kč a daň ve výši 5 024 400 Kč. Následně, dne 2. 4. 2008, podal stěžovatel dodatečné daňové přiznání, kterým tvrzenou daňovou povinnost zvýšil o částku 1 861 200 Kč. V návaznosti na tuto skutečnost správce daně platebním výměrem na úrok z prodlení dle § 63 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků sdělil stěžovateli předpis úroku z prodlení na dani z příjmů právnických osob v celkové výši 238 438 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se stěžovatel odvolal; žalovaný jeho odvolání nevyhověl. Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel žalobu k městskému soudu, který ji nyní napadeným rozsudkem zamítl.

[3] Z hlediska právního hodnocení věci městský soud s odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 6. 3. 2008, č. j. 7 Afs 5/2008 - 58, publ. pod č. 1595/2008 Sb. NSS (rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná na internetové adrese www.nssoud.cz) konstatoval, že postup správce daně při předepsání úroku z prodlení stěžovateli byl v souladu se zákonem. I když je totiž daň z příjmů právnických osob, pokud je jejím poplatníkem přímo obec, dle § 4 odst. 1 písm. h) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozpočtovém určení daní“) daňovým příjmem rozpočtu obce a tato daň tedy není fyzicky placena, penále vypočtené z dodatečně přiznané a doměřené daně je obec povinna zaplatit na účet správce daně (§ 4 odst. 8 zákona o rozpočtovém určení daní). V dané věci je pak nerozhodné, že podle zákona o rozpočtovém určení daní je daň z příjmů právnických osob součástí daňového příjmu obce. Vznik penále totiž dle městského soudu zákon o správě daní a poplatků odvozuje jen od povahy tohoto plnění jako daně, bez ohledu na jakékoliv její další rozpočtové určení. S ohledem na tuto skutečnost proto soud dospěl k závěru, že žalovaný nepochybil, když zamítl odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru na úrok z prodlení a žalobu stěžovatele podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) zamítl.

II.

Stručné shrnutí argumentace obsažené v kasační stížnosti

[4] Proti shora označenému rozsudku městského soudu podal žalobce (dále „stěžovatel“) u zdejšího soudu včasnou kasační stížnost, a to z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[5] Rozsudek stěžovatel napadl v celém jeho rozsahu, a to z důvodů tvrzeného nesprávného posouzení právních otázek městským soudem, vadám řízení před správním

pokračování

orgánem spočívajícím v tom, že skutková podstata, z níž žalovaný v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech a pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl městský soud rozhodnutí žalovaného zrušit, a také z důvodu nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

[6] Stěžovatel v kasační stížnosti vznesl řadu námitek týkajících se jak nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, tak mj. nesprávného právního posouzení věci městským soudem. S ohledem na skutečnost, že by rekapitulace všech stěžovatelem namítaných skutečností nepřinesla žádnou přidanou hodnotu a nevedla by k plnění funkce zdejšího soudu, jakožto orgánu zajišťujícího jednotu a zákonnost rozhodování správních soudů (§ 12 odst. 1 s. ř. s.), omezí se soud v dalším pouze na rekapitulaci těch námitek, s nimiž se v další části tohoto rozsudku bude věcně zabývat.

[7] Stěžovatel v kasační stížnosti namítl, že úrok z prodlení mu neměl být předepsán, protože se vůbec nedostal do prodlení s platbou daně z příjmů právnických osob. Daň neplatil, neboť je dle § 4 odst. 1 písm. h) zákona o rozpočtovém určení daní jejím vlastním příjemcem. Dle ustanovení § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků se přitom úrok z prodlení počítá za každý den prodlení od původního dne splatnosti do dne platby včetně. Aby tedy mohlo dojít k výpočtu úroku z prodlení, tak se daňový dlužník musí dostat do prodlení, tzn. musí nastat skutečnost, že daňový dlužník nezaplatí splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti. Pokud je však dle stěžovatele osoba příjemce i poplatníka daně stejná, nelze dle jeho názoru stanovit den platby, tak jak jej definuje zákon o správě daní a poplatků a v důsledku toho pak ani nelze trvat na zaplacení úroku z prodlení.

[8] Stěžovatel dále považoval za nezákonný rovněž postup městského soudu při doručování napadeného rozsudku. Uvedl, že dle § 42 s. ř. s. má soud povinnost doručovat písemnosti do datové schránky. Protože právní zástupkyně stěžovatele v řízení o žalobě proti správnímu rozhodnutí žalovaného je daňovou poradkyní a má od 1. 7. 2012 povinně zřízenou datovou schránku a protože bylo možné jí do datové schránky rozsudek doručit, byl městský soud povinen takto postupovat. Napadený rozsudek však byl doručen vhozením do poštovní schránky, aniž by z obálky plynulo datum vhození. Takový postup při doručování považuje stěžovatel za nezákonný.

[9] S ohledem na tyto skutečnosti proto stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Stručné shrnutí vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[10] Žalovaný ve svém vyjádření odmítl tvrzení stěžovatele o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a k otázce, zda stěžovatel byl v prodlení s platbou předmětné daně, pouze odkázal na výše uvedené rozhodnutí zdejšího soudu (č. j. 7 Afs 5/2008 - 58) a na něj navazující nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 1. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1434/08 (N 11/52 SbNU 113, rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na internetové adrese nalus.usoud.cz). Navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudkem podle § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost stěžovatele jako nedůvodnou zamítl.

IV.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[11] Stěžovatel se včas podanou kasační stížností (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) domáhá přezkumu rozhodnutí krajského soudu (v souzené věci označeného jako „městský soud“), které vzešlo z řízení, jehož byl účastníkem (§ 102 s. ř. s.), jeho kasační stížnost splňuje zákonné náležitosti (§ 106 odst. 1 s. ř. s.) a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud proto neshledal žádné důvody pro nepřipustnost kasační stížnosti.

[12] Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel ve své kasační stížnosti uplatnil, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

IV. A.

K vadám v doručení napadeného rozhodnutí

[13] Nejdříve se kasační soud musel vypořádat s námitkou nezákonnosti postupu městského soudu při doručování napadeného rozsudku. Shledal-li by totiž soud tuto námitku důvodnou, byl by dán důvod k odmítnutí kasační stížnosti dle § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. pro její předčasnost.

[14] Pro doručování písemností v soudním řízení před správními soudy obecně platí, že soud doručuje písemnosti primárně do datové schránky; není-li možné doručit písemnost tímto způsobem, doručuje ji soudním doručovatelem, prostřednictvím držitele poštovní licence, popřípadě zvláštní poštovní licence nebo prostřednictvím veřejné datové sítě (§ 42 odst. 1 s. ř. s.).

[15] Při doručování písemností určených do vlastních rukou se postupuje podle § 42 odst. 5 s. ř. s. ve spojení s § 49 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“). Nezastihne-li doručující orgán adresáta písemnosti, písemnost uloží a adresátu zanechá vhodným způsobem písemnou výzvu, aby si písemnost vyzvedl. Nevyzvedne-li si adresát písemnost ve lhůtě 10 dnů ode dne, kdy byla připravena k vyzvednutí, považuje se písemnost posledním dnem této lhůty za doručenou, i když se adresát o uložení nedozvěděl. Doručující orgán po marném uplynutí této lhůty vhodí písemnost do domovní nebo jiné adresátem užívané schránky, ledaže soud i bez návrhu vyloučí vhození písemnosti do schránky.

[16] K otázce interpretace a aplikace norem upravujících doručování úředních písemností se zdejší soud vyjadřoval mj. v rozsudku ze dne 6. 2. 2008, č. j. 1 Afs 86/2007 - 35. Zdůraznil, že orgány aplikující právo, mezi nimiž zaujímají dominantní pozici nezávislé soudy, musí při své činnosti postupovat tak, aby interpretační a aplikační právní problémy řešily s maximální mírou racionality. Jestliže tedy na straně jedné je nutno trvat na tom, aby bylo řádně doručováno, neboť v opačném případě účastníci řízení mohou být výrazně dotčeni na svých právech, na straně druhé nelze přijmout formalistický a účelový přístup těchto účastníků, jakož ani formalistickou interpretaci těchto předpisů provedenou soudem.

pokračování

[17] Z doručanky založené na listě číslo 61 soudního spisu je zřejmé, že napadený rozsudek byl stěžovateli doručován prostřednictvím provozovatele poštovních služeb. Zástupkyně stěžovatele nebyla v době doručování zastižena, proto byla písemnost uložena a připravena k vyzvednutí dne 18. 10. 2012.

[18] V daném případě městský soud dle tvrzení stěžovatele postupoval v rozporu s § 42 odst. 1 s. ř. s., neboť napadený rozsudek nedoručoval do datové schránky jeho zástupkyně, ačkoliv jí tato dle jeho tvrzení disponovala. V tomto ohledu však považuje zdejší soud za podstatné, že písemnost byla po uplynutí lhůty vhozena zástupkyni stěžovatele do poštovní schránky, a rovněž to, že stěžovatel podal v reakci na dané rozhodnutí včas kasační stížnost. Materiální funkce doručení, tzn. seznámení se s obsahem písemnosti, tak byla z okolností případu prokazatelně naplněna. Soud proto dospěl k závěru, že rozhodnutí městského soudu sice v případě, že je tvrzení stěžovatele pravdivé, bylo doručováno formálně v rozporu se zněním právních předpisů, stěžovatel však byl s obsahem rozhodnutí seznámen, jiný způsob doručení by tak již neměl vliv na průběh řízení a na zákonnost rozhodnutí o věci samé. Za dané situace proto nepřistoupil k ověření pravdivosti stěžovatelem uváděného tvrzení o existenci datové schránky jeho právní zástupkyně, neboť by tento postup nemohl mít žádný vliv na posouzení jeho námitky.

[19] Nejvyšší správní soud tedy konstatuje, že zásilka obsahující napadený rozsudek byla uložena a připravena k vyzvednutí na poště 406 01 Liberec dne 18. 10. 2012 a od tohoto dne počala plynout desetidenní lhůta podle § 49 odst. 4 o. s. ř. Posledním dnem této lhůty, resp. nejbližší následujícím pracovním dnem, tj. v pondělí 29. 10. 2012, se napadený rozsudek městského soudu považuje za doručенý, i kdyby se stěžovatel o uložení písemnosti nedozvěděl. Kasační stížnost byla podána dne 12. 11. 2012, tj. není ani předčasná, ani opožděná; důvod pro odmítnutí kasační stížnosti podle § 46 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 120 s. ř. s. není naplněn.

[20] Není podstatná ani skutečnost, že dle tvrzení stěžovatele nebylo na zásilce vyznačeno datum jejího vhození do poštovní schránky. S ohledem na úpravu v § 49 odst. 4 o. s. ř. totiž okamžik vhození písemnosti do schránky není rozhodný pro určení data doručení písemnosti. Rozhodující je uplynutí lhůty deseti dnů ode dne, kdy byla písemnost připravena k vyzvednutí.

[21] Z vyjádření stěžovatele ani z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud neshledal, že by stěžovatel byl postupem městského soudu v daném případě jakkoliv zkrácen na svých právech, a proto považuje napadený rozsudek městského soudu za účinně doručенý. Námitka stěžovatele je proto nedůvodná.

IV. B.

K nezákonnosti napadeného rozhodnutí

[22] Stěžovatel v řízení před městským soudem uplatnil řadu námitek týkajících se tvrzeného zásahu do svých procesních a hmotných práv. Námitky vznesl v poměrně značném rozsahu, když nezákonnost napadeného rozhodnutí spatřoval jak v neexistenci daňového základu, tak mj. v porušení zákona o archivnictví, ve vadách doručování či v neuvedení odkazu na zákon o rozpočtovém určení daní ve výroku napadeného platebního výměru.

[23] Předně v této souvislosti kasační soud považuje za vhodné uvést, že rozhodně není povinností soudů v situacích, jako byla ta v předchozím řízení, kdy žalobce uplatňuje desítky námitek, provádět detailní rozbor každého jednotlivého žalobního bodu. Zejména pokud žalobce brojí pouze proti formálním vadám řízení a nijak nekonkretizuje dotčení na svých právech. I v těchto případech však musí odůvodnění soudního rozhodnutí poskytovat dostatečnou záruku, že nebylo vydáno v důsledku libovůle. Z odůvodnění soudního rozhodnutí tak musí být seznatelné, ať už výslovně nebo implicitně, proč soud považoval námitky žalobce za nedůvodné, resp. proč se jimi odmítl zabývat.

[24] V souzené věci stěžovatel v kasační stížnosti namítl, že se městský soud přezkoumatelně nevyjádřil k tvrzené existenci přeplatků na jiné dani, projednání věci v souladu se zásadou projednací, nepřiměřenosti úroku z prodlení či k neuvedení odkazu na zákon o rozpočtovém určení daní v napadeném platebním výměru. S těmito námitkami lze v zásadě souhlasit.

[25] Zdejší soud po posouzení věci nicméně dospěl k závěru, že napadený rozsudek je stižen i jinou vadou, stěžovatelem v kasační stížnosti uplatněnou, a to nesprávným právním posouzením otázky, zda stěžovatel byl v prodlení s platbou daně z příjmů právnických osob. Na posouzení této námitky závisí, zda bude mít vůbec smysl zkoumat případný vliv tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku z důvodů tvrzených stěžovatelem.

[26] Předně je třeba uvést, že v projednávané věci se aplikuje právní úprava úroku z prodlení účinná od 1. 1. 2007, tedy od novely provedené bodem 16. části páté zákona č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 230/2006 Sb.“). Je tomu tak proto, že podle čl. VI. bodu 3. přechodných ustanovení části páté zákona č. 230/2006 Sb. se úprava obsažená v § 63 zákona o správě daní a poplatků (míněno § 63 v novelizovaném znění) použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Původní den splatnosti daně, ve vztahu k níž byla sdělena výše úroku z prodlení platebním výměrem, byl poslední den lhůty k podání příslušného daňového tvrzení, tj. v souzené věci 2. 7. 2007.

[27] Pokud městský soud dospěl s odkazem na předchozí judikaturu zdejšího soudu (č. j. 7 Afs 5/2008 - 58) k závěru, že podmínky pro nastoupení povinnosti platit úrok z prodlení byly v projednávané věci dány, nelze se s tímto postupem ztotožnit.

[28] Zákonem č. 230/2006 Sb. totiž došlo s účinností od 1. 1. 2007 k zásadní změně ve způsobu sankcionování daňových nedoplatků a dodatečně vyměřené daně, a to nejen co se týká výše sankcí, ale i jejich principu, způsobu výpočtu. Na rozdíl od předchozí právní úpravy, kdy penále (§ 63 zákona o správě daní a poplatků v původním znění) představovalo úhrnnou sankci, která v sobě zahrnovala jak penále v užším smyslu, tak i úrok z prodlení, nový sankční systém oba tyto prvky od sebe odlišil (§ 37b a § 63 zákona o správě daní a poplatků). Penále nově upravené v § 37b zákona tak představuje sankci za zkrácení daňové povinnosti, a proto se u něho neuplatňuje časový test; úrok z prodlení (původně penále v § 63 zákona před novelou) představuje cenu peněz, které stát požaduje za to, že daňový subjekt nepřiznal a neodvedl do státního rozpočtu daň v zákonné výši v zákonem stanovené lhůtě.

[29] Tyto prvky byly ostatně vzájemně oddělitelné již za předchozí právní úpravy, když penále ve smyslu současného § 37b zákona o správě daní a poplatků odpovídalo ustanovení

pokračování

§ 63 odst. 3 zákona, předchůdcem § 63 pak byl § 63 odst. 2. Zásadní pro pochopení důsledků provedené změny na projednávanou věc je skutečnost, že původní právní úprava vázala i nastoupení povinnosti k platbě penále na skutečnost, že se daňový dlužník nachází v prodlení. Smysl a účel penále však byl přesto odlišný od smyslu institutu úroku z prodlení. Penále představovalo (a i po novelizaci provedené zákonem č. 230/2006 Sb. představuje) sankci za nesprávně tvrzenou daň, nikoliv tedy kompenzaci hodnoty neuhrazené pohledávky či donucení dlužníka k zaplacení dlužné částky, jako je tomu v případě úroků z prodlení.

[30] Porozumění rozdílů mezi penále a úrokem z prodlení je přitom nevyhnutné pro pochopení, proč není argumentace výše uvedeným judikátem (č. j. 7 Afs 5/2008 - 58) v projednávané věci případná. V dané věci se jednalo o povinnost k úhradě penále ve smyslu § 63 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, tj. o uplatnění sankce za nesprávně tvrzenou daň. Nebylo přitom důvodu, aby za tento delikt nebyl sankcionován subjekt (v daném případě taktéž obec), jenž byl současně fakticky i příjemcem této daně. Smyslem penále dle § 63 odst. 3 zákona, resp. dnešního § 37b, totiž není přinutit dlužníka k úhradě svého dluhu, nýbrž ke správnému daňovému tvrzení. Objekt právní ochrany je tudíž zcela odlišný.

[31] Závěry vyplývající z výše uvedeného rozhodnutí tak není možno aplikovat ve věci nároku na zaplacení úroku z prodlení.

[32] Podává-li obec přiznání k dani z příjmů, toto pouze vyplní a předloží správci daně, a ve svém účetnictví si pak zaúčtuje odvod finančnímu úřadu a zároveň přijetí prostředků od finančního úřadu. K faktickému převodu finančních prostředků však nedochází. Uvedený postup byl upraven opatřením Ministerstva financí k účtování daně z příjmů placené obcí ze dne 23. 5. 1994, č. j. 124/28 997/1994, kterým byl stanoven postup obcí při placení daně z příjmů. Toto opatření je plně v souladu s ustanovením § 4 odst. 1 písm. h) zákona o rozpočtovém určení daní, podle kterého tvoří daňové příjmy rozpočtů obcí daň z příjmů právnických osob v případech, kdy poplatníkem je příslušná obec, s výjimkou daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby. V daném případě tak dochází k fikci placení řádně přiznané daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 7 Afs 5/2008 - 58). Fakticky tak k žádné platbě nedochází, a proto se ani daňový dlužník nemůže nacházet v prodlení s touto platbou.

[33] Ústavní soud (stejně jako i Nejvyšší správní soud) opakovaně judikuje, že nelze tolerovat aplikaci zákonů odhlízející od jejich účelu či smyslu a formalistickým výkladem práva ospravedlňovat zjevnou nespravedlnost. V souzené věci bylo na místě, aby jak správce daně, tak i žalovaný a městský soud zvážili, jaký je důvod, aby stát sankcionoval daňový subjekt za neuhrazení (fakticky) své vlastní pohledávky. Je nepochybně pravdou, že stát má oprávněný zájem na řádném vedení daňové evidence. Je proto na místě, aby s nesplněním této povinnosti byla spojena sankce. Nástrojem tohoto trestání však není úrok z prodlení.

[34] Smyslem a účelem úroku z prodlení je působit na dlužníka, aby včas uhradil svůj dluh či kompenzovat věřiteli ztrátu hodnoty opožděně uhrazené pohledávky. Jaký je však důvod, aby tuto částku platil subjekt, který fakticky dluží sám sobě? Případně, aby tuto částku hradil jinému subjektu (viz § 4 odst. 8 zákona o rozpočtovém určení daní, dle kterého je příslušenství daně příjmem správce daně)?

[35] V souzené věci nelze přehlédnout, že ačkoliv správce daně částku vyměřenou stěžovateli ve výši 238 438 Kč označil jako úrok z prodlení, fakticky se jednalo o sankci za nesprávně tvrzenou daň. K uplatnění této sankce přitom správce daně přistoupil, ačkoliv stěžovatel sám svoje pochybení napravil a dodatečně přiznal daň ve správné výši. Městský soud proto pochybil, když aproboval jednání správce daně, resp. žalovaného, neboť zcela odhlédl od účelu a smyslu institutu úroku z prodlení. Pokud byl totiž jediným důvodem, proč správce daně trval na zaplacení úroku z prodlení požadavek, aby stěžovatel správně zaúčtoval „výdaj“ a „příjem“ daně z příjmů právnických osob na svém účtu, jednalo se o zcela nepřiměřenou sankci, která zasahovala do samotné podstaty finanční nezávislosti samosprávných celků a práva na vlastnictví majetku.

[36] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že postup správce daně byl nezákonný, neboť tento přistoupil k vyměření úroku z prodlení za situace, kdy stěžovatel nebyl s platbou daně z příjmů vůbec v prodlení. Nebyly proto splněny podmínky stanovené v § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a k vydání platebního výměru na úrok z prodlení proto došlo v rozporu se zákonem.

[37] Městskému soudu lze mimoto vytknout i to, že ačkoliv měl o rozhodnutí zdejšího soudu ve věci 7 Afs 5/2008 povědomí, zcela odhlédl od skutečnosti, že již v tomto rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl, že *není možno, aby došlo k prodlení s plněním fakticky nulové platební povinnosti, když žádná daň ze strany stěžovatele nemá být správci daně podle zákona fyzicky placena*. Obdobně se k otázce vzniku prodlení v případě, kdy je příjemcem a současně i plátcem daně totožný subjekt, vyjádřil i soudce Ústavního soudu Miloslav Výborný v odlišném stanovisku k nález ze dne 15. 1. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1434/08 (N 11/52 SbNU 113), přičemž výše uvedenou citaci z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu převzal do svého rozhodnutí v této věci i samotný Ústavní soud.

[38] V projednávaném případě je zřejmé, že rozhodnutí žalovaného mělo být městským soudem pro nezákonnost zrušeno, a proto nepřichází v úvahu jakékoliv doplnění řízení či vypořádání dalších žalobních námitek městským soudem. Soud by s odkazem na tento rozsudek pouze zrušil rozhodnutí žalovaného a přenesl závazný právní názor svým novým rozsudkem žalovanému. Proto je Nejvyšší správní soud toho názoru, že je v projednávané věci účelné současné zrušení rozhodnutí žalovaného spolu se zrušením rozsudku městského soudu.

[39] Zdejší soud tedy zrušil rozhodnutí městského soudu napadené kasační stížností, věc mu však nevrátil k dalšímu řízení, neboť současně zrušil také rozhodnutí žalovaného. V řízení o věci tedy bude pokračovat žalovaný, který je v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V.

Závěr a náklady řízení

[40] Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[41] Pokud Nejvyšší správní soud zruší rozhodnutí krajského soudu (v souzené věci označeného jako „městský soud“) a současně i rozhodnutí žalovaného, rozhodne i o

pokračování

nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

[42] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel byl v celém řízení plně úspěšný, neboť dosáhl zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Stěžovatel byl v řízení před krajským soudem zastoupen daňovou poradkyní Ing. Jitkou Routkovou, náleží mu tedy náhrada nákladů spojených s tímto zastoupením, pro určení její výše se použije v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. obdobně vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Tyto náklady spočívají v odměně daňové poradkyně za zastupování ve výši 3 x 2100 Kč za tři úkony právní služby, tj. převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a účast na jednání před soudem (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) advokátního tarifu), v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 3 x 300 Kč za tři úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu) a v náhradě za daň z přidané hodnoty ve výši 1512 Kč, celkem tedy 8712 Kč. V řízení o kasační stížnosti byl stěžovatel zastoupen advokátem JUDr. Vladimírem Škrétou. Stěžovateli náleží náhrada zastoupení v řízení o kasační stížnosti ve výši 2 x 2100 Kč za dva úkony právní služby, tj. převzetí a příprava zastoupení a podání kasační stížnosti (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu), v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč za dva úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu) a v náhradě za daň z přidané hodnoty ve výši 1008 Kč, celkem tedy 5808 Kč. Dále stěžovateli náleží náhrada za zaplacené soudní poplatky za podání žaloby ve výši 2000 Kč a kasační stížnosti ve výši 5000 Kč. Celkem tedy přiznal Nejvyšší správní soud stěžovateli na náhradě nákladů řízení částku 21 520 Kč.

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. července 2013

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu