



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D. a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **Ing. P. H.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2013, č. j. 12945/13/5000-14103-701743, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 2. 2014, č. j. 10 Af 51/2013 – 26,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného specifikované v záhlaví. To zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo platební výměr Finančního úřadu v Dačicích, kterým byl žalobce vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení ve výši 10 632 Kč podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Ten byl vyměřen zejména za prodlení z dodatečně tvrzeného rozdílu daňové povinnosti ve výši 67 575 Kč od původního dne splatnosti daně z příjmů fyzických osob za rok 2010, tedy od 1. 7. 2011 do jednotlivých dnů zaplacení tohoto dodatečně tvrzeného rozdílu. Dodatečná daňová povinnost byla uhrazena ve třech splátkách ve dnech 2. 7. 2012 (45 217 Kč), 3. 7. 2012 (20 000 Kč) a 10. 8. 2012 (2 358 Kč)

[2] Dne 29. 6. 2012 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 a to z důvodu úpravy daňového základu o hodnotu

pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem ve smyslu § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném do 31. 12. 2010 (dále jen „ZDP“), z důvodu, že se rozhodl změnit pro zdaňovací období roku 2011 způsob uplatňování výdajů podle § 24 ZDP (skutečné výdaje) na způsob podle § 7 odst. 7 ZDP (paušální výdaje).

[3] Krajský soud dospěl k závěru, že dodatečným daňovým přiznáním žalobce nenapravoval nesprávně stanovenou daňovou povinnost, ale postupoval v souladu s ustanovením § 23 odst. 8 ZDP, podle něhož mu vznikla povinnost dodatečně upravit základ daně. Nelze proto vycházet z data splatnosti původní daňové povinnosti, ale z data splatnosti, které nastalo v důsledku podání dodatečného daňového přiznání. Krajský soud se ztotožnil se žalobcem, že je i v tomto případě třeba aplikovat závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57, publ. pod č. 1937/2009 Sb. NSS, ve věci I. I. Podle něj den splatnosti, od kterého lze určit dobu prodlení a počítat penále, nemohl nastat dříve, než nastaly právní skutečnosti, který takový den určují. Ve smyslu doplněné části textu v § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů není poplatník v prodlení, pokud podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo. Z toho vyplývá, že pokud nenastal den splatnosti dodatečně přiznané daňové povinnosti, nemohlo dojít ani k prodlení, neboť povinnost dodatečně zpětně upravit základ daně vznikla žalobci v důsledku zákonem stanovených skutečností, a proto nelze považovat původně stanovenou daňovou povinnost za nesprávně nižší a při výpočtu penále vycházet již od data splatnosti daňové povinnosti za rok 2010.

[4] Penále (resp. nyní úrok z prodlení) je určitým druhem sankce, kterou je poplatník postižen za to, že nepřiznal svou daňovou povinnost řádně a v době, kdy příslušná daňová povinnost byla splatná. Pokud však poplatník upravuje daňovou povinnost na základě příkazu zákona, pak nelze dospět k závěru, že se poplatník ocitl v prodlení již ode dne původní splatnosti daně.

[5] Krajský soud závěrem dovodil, že rozhodnutí stěžovatele je částečně nepřezkoumatelné ohledně hodnocení prodlení žalobce s úhradou doměřené daně. V rozhodnutí je na straně 3 konstatováno, že správce daně doměřil a předeepsal doměřenou daň ve výši 67 575 Kč k úhradě ke dni 31. 7. 2012, k čemuž je zároveň argumentováno ust. § 141 odst. 1 daňového řádu, kde je stanoveno, kdy je povinen daňový subjekt podat dodatečné daňové přiznání na daň vyšší a v jaké lhůtě má rozdílnou částku uhradit. Současně je však na straně 5 argumentováno i ustanovením § 252 odst. 1 a 2 daňového řádu a ve vztahu k odvolacím námitkám uzavřeno, že bezsankční postup podle § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů by nastal, pokud by proběhlo plné zaplacení daně do 2. 7. 2012, což se nestalo, a proto byl správce daně povinen postupovat podle § 252 daňového řádu a předepsat úrok. Daňové orgány si tedy neujasnily datum, kdy mělo dojít k prodlení žalobce a není z něho rovněž zřejmé, které datum splatnosti dodatečně doměřené daně bylo považováno za správné. Tato dílčí nepřezkoumatelnost však nemá vliv vzhledem k primárně chybné úvaze daňových orgánů ohledně prodlení žalobce s doplatkem dodatečně doměřené daně.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalobce

pokračování

[6] Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost, a to z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tedy z důvodu, že rozsudek spočívá na nesprávném právním posouzení věci.

[7] Poslední věta § 23 odst. 8 ZDP stanoví, že základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování došlo; v tomto případě se má za to, že poplatník není v prodlení, jestliže podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo. Dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období r. 2010 bylo podáno nejpozději do dne, kdy byl žalobce povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo, tedy do 2. 7. 2012, tudíž první podmínka pro uplatnění bezsankčnosti postupu daná ustanovením § 23 odst. 8 ZDP byla splněna. Rozdíl daňové povinnosti vyplývající z dodatečného daňového přiznání však nebyl do 2. 7. 2012 v celé výši zaplacen a nebyla tak splněna druhá z podmínek.

[8] Z uvedeného důvodu postupoval správce daně podle ustanovení § 252 daňového řádu a předepsal úrok z prodlení. Počátek úročení stanovil od původního dne splatnosti daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období r. 2010 (s ohledem na úpravu § 135 odst. 3 a § 136 odst. 2 daňového řádu), tj. ode dne 1. 7. 2011 a zohlednil přitom úpravu § 252 odst. 2 daňového řádu, takže počátek úročení připadl na 12. 7. 2011.

[9] Rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci I. I. nelze aplikovat na daný případ. Rozsudek řešil otázku předpisu penále podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění do 1. 1. 2007 (dále jen „ZSDP“), a za jiného znění § 23 odst. 8 ZDP. V nyní posuzovaném případě § 23 odst. 8 ZDP již obsahuje podmínky pro zamezení uplatnění úroku z prodlení správcem daně a navazuje tak na procesní úpravu daňového řádu.

[10] Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Ustanovení § 252 odst. 2 striktně upravuje, že úrok z prodlení u náhradního dne splatnosti běží počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původní splatnosti daně. Úprava splatnosti daně je obsažena v § 135 odst. 3 daňového řádu, podle něhož je daň splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení. Náhradní lhůta splatnosti v případě dodatečného daňového přiznání je upravena v § 141 daňového řádu. Zároveň podle § 141 odst. 8 daňového řádu platí, že daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem je splatná v náhradní lhůtě splatnosti, která je shodná se lhůtou podle odstavce 1 věty první. ZDP ani daňový řád žádnou výjimku týkající se počátku úročení v souvislosti se změnou způsobu uplatňování výdajů neupravuje. ZDP pouze stanoví podmínky, při jejichž splnění se má za to, že daňový subjekt není v prodlení (a proto mu ani nevzniká povinnost uhradit úrok z prodlení). Pokud není daňovým subjektem dodržena tato výslovná hmotněprávní úprava eliminující vznik povinnosti uhradit úrok z prodlení, je daňovým řádem jednoznačným způsobem upraven důsledek nesplnění povinnosti uhradit splatnou daň nejpozději v den její splatnosti a to včetně počátku úročení.

[11] Rovněž právní názor krajského soudu, který s odkazem na str. 3 a 5 odůvodnění napadeného rozhodnutí stěžovatele dochází k závěru o jeho částečné nepřezkoumatelnosti, je chybný. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že 1) dodatečně vyměřená daň za zdaňovací období r. 2010 byla splatná 31. 7. 2012, 2) nebyla splněna druhá z podmínek § 23 odst. 8 ZDP, tj. zaplacení daně nejpozději do 2. 7. 2012, a 3) žalobce byl v prodlení od původního dne splatnosti daně z příjmů fyzických osob, tj. ode dne 1. 7. 2011, přičemž počátek úročení připadl dle § 252 odst. 2 daňového řádu na 12. 7. 2011.

[12] Závěrem stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů rozsudek krajského soudu v celém rozsahu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

[13] Ke kasační stížnosti se vyjádřil žalobce. V první řadě nesouhlasí s tím, že by rozsudek ve věci I. I. nebylo možné aplikovat vzhledem ke změně hmotněprávní úpravy. Tento rozsudek je aplikován krajskými soudy i za účinnosti daňového řádu. Stejně tak doplnění § 23 odst. 8 ZDP o část „*v tomto případě se má za to, že poplatník není v prodlení, jestliže podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo.*“ nelze považovat za takovou změnu, neboť je naopak s rozsudkem ve věci I. I. zcela v souladu.

[14] Stěžovatel nesprávně operuje pojmy „termín splatnosti“ a „spravedlnost sankcí“, když však první je příčina a druhé následek. Pokud bude nelogicky stanoven termín splatnosti, logicky z něj poplynou nespravedlivé sankce. Stěžovatel dovozuje, že pokud bude odstraněn v konkrétním případě nespravedlivý následek, je obhajitelné i nelogické stanovení termínu splatnosti, tedy o rok dříve, než nastaly právní skutečnosti, které takový den určují. V jiných případech by však nespravedlnost zůstávala zachována. Rozsudek ve věci I. I. se zaměřuje na příčinu, když konstatuje, že termín stanovení daňové povinnosti nemohl nastat dříve, než vznikla daňová povinnost podle hmotného práva.

[15] Žalobce dále poukázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 690/01, podle kterého ke znakům právního státu patří i princip právní jistoty. Existují rozsudky různých soudů, které v rozmezí let 2008 až 2012 ustáleně rozhodovaly o termínu splatnosti daňové povinnosti vzniklé podle § 23 odst. 8 ZDP. Z nich není nijak patrné, že by byl podmíněn neexistencí podmínek bezsankčnosti, případně by mělo doplnění těchto podmínek rozhodování jakkoliv ovlivnit. Důsledky změny termínu splatnosti o jeden rok mohou být velmi dramatické.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná zaměstnanec, který má vysokoškolské právnické vzdělání, které je vyžadováno pro výkon advokacie (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel

pokračování

přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[17] Vzhledem k tomu, že se oba účastníci řízení přou o možnost aplikace rozsudku ve věci I. I., považuje Nejvyšší správní soud za nutné nejprve se vyjádřit k jeho aplikovatelnosti v obecné rovině. Lze souhlasit se stěžovatelem, že tento rozsudek posuzoval vyměření penále v době, kdy bylo znění § 23 odst. 8 ZDP částečně odlišné (viz změnu v bodu [19]) a zejména správce daně postupoval podle ZSDP. Některé aplikované instituty přitom byly v ZSDP upraveny odlišně oproti daňovému řádu (například podmínka obsažená v § 46 odst. 7 ZSDP, že původně stanovená daňová povinnost byla nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, když taková podmínka již v daňovém řádu výslovně obsažena není, která byla jedním z nosných důvodů odůvodnění daného rozsudku). Tento rozsudek tedy bez dalšího použít nelze, nicméně s hlavními závěry v něm obsaženými se Nejvyšší správní soud i nadále ztotožňuje, jak je patrné z dále uvedeného, byť na základě poněkud odlišné právní konstrukce vycházející z aktuálně platných právních předpisů.

[18] Pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti je klíčové zejména ustanovení § 23 odst. 8 ZDP. Část podstatná pro rozhodování přitom do 31. 12. 2010 zněla: „(8) *Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví ... b) u poplatníků uvedených v § 2 ... 2. pokud vedou daňovou evidenci, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. γ)] a hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, ... Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 při změně způsobu uplatňování výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 7 nebo § 9 odst. 4 anebo při zahájení účtování, nebo při zahájení vedení daňové evidence. Základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.*

[19] Od 1. 1. 2011 došlo k novelizaci příslušného ustanovení zákonem č. 346/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony. Touto novelou byl vložen na konec poslední věty následující text: „; v tomto případě se má za to, že poplatník není v prodlení, jestliže podá dodatečné daňové přiznání a zaplatí daň nejpozději do dne, kdy je povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo“. Důvodová zpráva k této novele uvádí, že úprava je navržena v souvislosti s přijetím daňového řádu za účelem zabezpečení provázanosti hmotněprávní a procesněprávní úpravy daně z příjmů. Nijak přitom neuvádí, v čem konkrétně má tato provázanost spočívat, a nelze z ní tedy dovozovat jakýkoliv záměr historického zákonodárce.

[20] V obecné rovině je správný poukaz správce daně na důsledky podání dodatečného daňového přiznání a s ním spojenou náhradní lhůtu splatnosti. Podle § 141 odst. 8 daňového řádu totiž platí, že daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem je splatná v náhradní lhůtě splatnosti. Podle § 252 odst. 2, věty poslední, daňového řádu pak platí, že pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým

pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti. Tento závěr by však mohl platit pouze za předpokladu, že by se i v případě postupu podle § 23 odst. 8 ZDP uplatnila ustanovení o náhradní lhůtě splatnosti.

[21] Institut dodatečného daňového přiznání je upraven v § 141 daňového řádu. Povinnost podat dodatečné daňové přiznání je stanovena v jeho prvním odstavci tehdy, pokud daňový subjekt zjistí, že daň má být vyšší než poslední známá daň. Uvedené ustanovení tedy zjevně primárně směřuje na situace, kdy od samého počátku měla být správně přiznána daň vyšší, ale z různých důvodů o tom daňový subjekt nevěděl. Zpravidla tyto důvody přitom budou spočívat v určitém opomenutí daňového subjektu, jako je chyba ve vedeném účetnictví či daňové evidenci nebo chybném vyhodnocení určitého nákladu jako daňově uznatelného, ačkoliv jím nebyl. Je tedy zcela pochopitelné, že v takovém případě má daňový subjekt povinnost platit úrok z prodlení již v návaznosti na původní den splatnosti daně, neboť daňová povinnost měla být již v původním daňovém přiznání přiznána vyšší. Dodatečné daňové přiznání však může být daňový subjekt povinen podat i na základě jiných skutečností, než je chyba či opomenutí daňového subjektu, pokud je taková povinnost předvídána právním předpisem. V takovém případě však bude třeba posoudit, nakolik je obecná úprava dodatečného daňového přiznání zakotvená v § 141 daňového řádu, případně i v dalších souvisejících ustanoveních, aplikovatelná.

[22] O takovou situaci se jedná i v případě podání dodatečného daňového přiznání na základě ustanovení § 23 odst. 8 ZDP. Podle daného ustanovení vzniká při změně způsobu uplatňování výdajů ze skutečných na paušální daňovému subjektu zvláštní povinnost nově upravit výsledek hospodaření za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo. Nejedná se tedy o dodatečné daňové přiznání podávané na základě zjištění daňového subjektu, ale na základě zvláštní zákonné povinnosti spojené se změnou uplatňování výdajů. Nebude tak například aplikovatelné ustanovení § 141 odst. 6 o nepřipustnosti dodatečného daňového přiznání k dani, která je předmětem daňové kontroly. Toto ustanovení má zjevně bránit této možnosti v době hrozícího odhalení ze strany správce daně určité vady způsobené daňovým poplatníkem, zatímco v případě postupu na základě § 23 odst. 8 ZDP k takovému kroku není žádný racionální důvod a naopak daňový subjekt by byl i v této situaci povinen dodatečné daňové přiznání podat.

[23] Podle Nejvyššího správního soudu nelze použít ani ustanovení o lhůtě pro podání dodatečného daňového přiznání a náhradní lhůtě splatnosti, které jsou uvedeny v § 141 daňového řádu. Doplnění poslední věty § 23 odst. 8 ZDP je totiž třeba považovat za nepřilíš šťastně vyjádřenou lhůtu pro podání dodatečného daňového přiznání a uhrazení případné dodatečné daňové povinnosti. Uvedené ustanovení uvádí, že při splnění daných podmínek se má za to, že poplatník není v prodlení. Prodlení je však pojmově spojeno s nesplněním určité povinnosti. Ustanovení § 23 odst. 8 ZDP stanoví daňovému subjektu povinnost úpravu dřívějšího základu daně při splnění tam uvedených podmínek provést.

[24] Podle § 3 daňového řádu daňová povinnost vzniká až okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. Daňová povinnost tedy nemůže, z povahy věci, nastat dříve, než jsou splněny

pokračování

podmínky stanovené v § 23 odst. 8 ZDP. V daném ustanovení však není výslovně stanoveno, v jaké lhůtě má být tato daňová povinnost splněna. Pokud bezprostředně navazující text zákona hovoří o tom, kdy poplatník není v prodlení, nelze než dovodit, že tím nepřímou vyjadřuje lhůtu pro podání dodatečného daňového přiznání a zaplacení nově vzniklé daňové povinnosti, pokud vznikla. Jedná se přitom o novou a nikoliv náhradní lhůtu, neboť je vázána na novou skutečnost, která v době podání řádného daňového přiznání neexistovala.

[25] Nepochybně by byla vhodnější jiná jazyková formulace, a to i s ohledem na použití slov „má se za to“, která se zpravidla užívají pro právní fikci či domněnku. Gramatický výklad zákona je však pouze prvotním přiblížením se ke zjištění právní normy. Výklad zastávaný stěžovatelem však zjevně neodpovídá požadavkům na racionalitu právního řádu. Povinnost upravit dřívější základ daně vzniká až v souvislosti se změnou uplatňování výdajů. Dříve tedy zjevně taková povinnost neexistovala. Gramatickým výkladem jednotlivých ustanovení daňového řádu stěžovatel dovozuje, že i přesto by měl žalobce platit úroky z prodlení za dobu, kdy žádnou daňovou povinnost ještě neměl. Úroky z prodlení jsou přitom sankcí za to, že daň nebyla uhrazena ve lhůtě splatnosti a odvozují se od toho, jakou částku a po jakou dobu daňový subjekt řádně neuhradil. Tento výklad by mohl vést ke zcela absurdním výsledkům, jak správně poukazoval žalobce ve své žalobě. Při plnění významné daňové povinnosti by i drobné prodlení daňového subjektu v řádu dnů a jednotek korun pro něho mohlo znamenat povinnost zaplatit úroky z prodlení v řádech desítek či stovek tisíc korun. To je však zcela proti smyslu právní úpravy úroků z prodlení.

[26] V dané situaci tedy nelze aplikovat ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu, pokud jde o úrok z prodlení při náhradní lhůtě splatnosti, neboť v posuzovaném případě se nejednalo o náhradní lhůtu splatnosti, ale o řádnou lhůtu splatnosti. Samozřejmě to v dalším řízení nevylučuje užití daného ustanovení, pokud jde o úrok z prodlení za dobu, po kterou se žalobce ocitl v prodlení s plněním své daňové povinnosti po podání dodatečného daňového přiznání, což ostatně připouští i sám žalobce.

[27] Se stěžovatelem se lze nicméně ztotožnit v tom, že jeho rozhodnutí nebylo nepřezkoumatelné, jak uváděl v bodu 23) svého rozsudku krajský soud. Pokud na str. 3 jeho rozhodnutí bylo hovořeno o předepsání dodatečné daně k úhradě ke dni 31. 7. 2012, pak žalovaný zjevně vycházel z náhradní lhůty splatnosti u dodatečného daňového přiznání podle § 141 odst. 8 daňového řádu. Následně na str. 5 posoudil jako rozhodné datum pro vyloučení prodlení podle § 23 odst. 8 ZDP datum 2. 7. 2012, které žalobce nedodržel. Proto stěžovatel aplikoval § 252 odst. 2 daňového řádu a úrok z prodlení počítal od původního dne splatnosti s připočtením pěti pracovních dnů, tedy od 12. 7. 2011. Uvedené úvahy žalovaného byly sice chybné, jak vyplývá se shora uvedeného, to však nezpůsobuje jejich nepřezkoumatelnost. Nejvyšší správní soud však neshledal důvod, aby pro tuto vadu rozsudek krajského soudu rušil. Jak uvedl sám krajský soud, tato úvaha byla v podstatě nadbytečná, neboť bylo chybné samotné posouzení prodlení žalobce, a proto nepovažoval tuto tvrzenou dílčí nepřezkoumatelnost za podstatnou pro vliv na celkovou zákonnost rozhodnutí. Stejně tak by bylo nadbytečné pro toto dílčí pochybení rušit rozsudek krajského soudu, který byl naopak, pokud jde o posouzení stěžejní otázky, správný, ačkoliv vycházel mj. z rozsudku ve věci I. I., který, jak je uvedeno v bodu [17], na

věc již zcela aplikovatelný nebyl. Nicméně závěry učiněné krajským soudem z rozhodné právní úpravy jsou shodné se závěry učiněnými Nejvyšším správním soudem, byť je právní argumentace částečně odlišná. Nejvyšší správní soud je v těchto situacích oprávněn korigovat právní názor krajského soudu, pokud jeho odůvodnění jinak v podstatné míře ob stojí. Pro správní orgán je pak závazný právní názor krajského soudu korigovaný právním názorem Nejvyššího správního soudu (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75).

IV. Závěr a náklady řízení

[28] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[29] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. U procesně úspěšného žalobce není zřejmé, že by mu v souvislosti s řízením o kasační stížnosti náklady vznikly, ani žádné náklady nepožadoval. Proto bylo rozhodnuto tak, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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

V Brně dne 2. dubna 2015

JUDr. Radan Malík
předseda senátu