



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Karla Černína, Ph.D. ve věci

žalobce: **ALL SPORTS a.s.**, IČO 26770164
sídlem Blanenská 1996/12a, Kuřim
zastoupen advokátem Mgr. Liborem Valentou
sídlem Křížova 18, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 2. 2019, č. j. 7139/19/5200-11431-712433

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 2. 2019, č. j. 7139/19/5200-11431-712433, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Libora Valenty, advokáta, se sídlem Křížova 18, Brno.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Na základě kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 byla žalobci Finančním úřadem v Brně, územní pracoviště Brno-venkov (dále jen „finanční úřad“) dodatečnými platebními výměry ze dne 21. 9. 2017, č. j. 44043647/17/3005-52522-709745 a č. j. 4044362/17/3005-52522-709745, doměřena daň vyšší o částku 153 900 Kč a o částku 357 010 Kč. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 14. 5. 2018, č. j. 21682/18/5200-11431-706481, odvolání žalobce zamítlo a dodatečné platební výměry potvrdilo.
2. Žalobce doměřenou daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 v předepsané výši uhradil dne 16. 5. 2018. Vzhledem k tomu, že daňová povinnost nebyla uhrazena řádně a včas, vydal finanční úřad platební výměry na úrok z prodlení již dne 30. 7. 2018, č. j. 3693771/18/3005-52522-709745 a č. j. 3693772/18/3005-52522-709745, kterými žalobci sdělil předpis úroku z prodlení ve výši 106 631 Kč a ve výši 194 230 Kč. Odvolání žalobce napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl a platební výměry na úrok z prodlení potvrdil.
3. Krajský soud v Brně následně svým rozsudkem ze dne 2. 11. 2020, č. j. 30 Af 57/2018 - 95 zrušil v odst. 1 citované rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 5. 2018, č. j. 21682/18/5200-11431-706481 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Rozsudek nabyl právní moci dne 25. 11. 2020. Proti němu si podal žalovaný kasační stížnost, která je vedena pod sp. zn. 7 Afs 369/2020, Nejvyšší správní soud o ní dosud nerozhodl.

II. Obsah žaloby

4. Žalobcem uplatněné námitky v nyní projednávané žalobě směřovaly převážně do daňové kontroly, na základě níž byly vydány dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob za rok 2012 a 2013. Jednalo se o stejné námitky, které žalobce uplatnil již v odvolání proti nim, jakož i v žalobě vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 57/2018. Žalobce tedy nesouhlasil s doměřenou daní a se závěry správce daně, přičemž jednotlivé námitky se týkaly např. nečitelnosti zjednodušených daňových dokladů, pronájmu reklamní plochy resp. existence řetězce ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů, zjištění ceny obvyklé, neprovedení všech navrhovaných důkazů a nesprávného doručování dodatečných platebních výměrů.
5. Co se týče samotných platebních výměrů na úrok z prodlení projednávaných v této věci, jedinou námitkou žalobce bylo tvrzení, že platební výměry dosud nebyly řádně doručeny jeho zástupci Mgr. Liboru Valentovi, a proto nemohly nabýt právní moci. Žalobce tedy navrhl, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i prvostupňové platební výměry na úrok z prodlení zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 55/2005 upozornil, že uvedení konkrétních žalobních námitek nelze nahradit opakováním námitek uplatněných v odvolání, z důvodu jejich totožnosti pak odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Co se týče doručování, žalovaný připustil, že bylo provedeno nesprávně, neboť bylo doručováno přímo žalobci namísto jeho zástupci, na druhou stranu je prokazatelné, že se zástupce s platebními výměry fakticky seznámil, jelikož proti nim podal odvolání, čímž došlo k jejich účinnému doručení. Tato vada nezpůsobila nezákonnost napadeného rozhodnutí.

7. Ohledně nesouhlasu s doměřenou daní žalovaný odkázal na rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Žalobce nezpochybňuje výpočet úroku z prodlení, ale jeho nezákonnost, jelikož je odvozen od dodatečných platebních výměrů, které žalobce rovněž považuje za nezákonné. V daném řízení však lze přezkoumat pouze, zda byly splněny zákonné podmínky dle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „d. ř.“), zda byl úrok správně vypočten a stanoven správný počet dní prodlení. Výměr je pak pouhým deklaratorním rozhodnutím, nejedná se o správní uvážení, neboť úrok je předepsán automaticky ve výši určené zákonem, proto nelze zohlednit ani důvody, za kterých došlo k prodlení se zaplacením daně. Žalovaný zkontroloval podmínky pro předpis úroku z prodlení a konstatoval, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a respektuje pravomocné dodatečné platební výměry na doměření daně. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. Při přezkoumání rozhodnutí krajský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti (ex offio), a dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná**.
9. Podle § 75 odst. 2 s. ř. s. soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí. Byl-li závazným podkladem přezkoumávaného rozhodnutí jiný úkon správního orgánu, přezkoumá soud k žalobní námitce také jeho zákonnost, není-li jím sám vázán a neumožňuje-li tento zákon žalobci napadnout takový úkon samostatnou žalobou ve správním soudnictví.
10. Předmětem přezkumu v nyní projednávané věci jsou platební výměry, kterými byl žalobci předepsán úrok z prodlení, resp. rozhodnutí žalovaného o odvolání proti nim. K jejich předepsání došlo proto, že správní orgány dospěly k závěru, že nebyla v zákonem stanovené lhůtě uhrazena doměřená daň, která byla pravomocně vyměřena. Od předmětu řízení se pak odvíjí i rozsah přezkumné činnosti soudu. Rozhodnutí o doměření daně ze dne 14. 5. 2018, které předcházelo nyní přezkoumávanému rozhodnutí, mohlo být samostatně napadeno žalobou; ostatně, jak je výše uvedeno, žalobce jej žalobou napadl. V nynějším soudním řízení proto soud opětovně toto předcházející rozhodnutí, kterým byla daňová povinnost stanovena, přezkoumávat nemůže. Přezkumu mohou být podrobeny pouze platební výměry na úrok z prodlení navazující na rozhodnutí o doměření daně.
11. V této souvislosti je nutno poukázat na již ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývá, že ačkoliv doměření daně a předepsání úroku z prodlení úhrady daňových povinností jsou dva spolu související úkony, dochází k doměření daně a předepsání úroku dvěma samostatnými rozhodnutími správce daně. Proti těmto dvěma rozhodnutími lze brojit samostatnými odvoláními a následně žalobami, resp. kasačními stížnostmi. Rozsah přezkumu platebního výměru na úrok z prodlení odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na daň limitován. V případě, kdy je předmětem přezkumu rozhodnutí o sdělení úroků za pozdní zaplacení daně, nelze úspěšně namítat, že napadené rozhodnutí je nezákonné proto, že daňová povinnost byla dle

názoru žalobce stanovena neoprávněně. Rozsah přezkumu je totiž zaměřen zejména na posouzení, zda úrok měl být vůbec předepsán, zda byl vyměřen ve správné výši a za relevantní dobu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, publ. pod č. 1182/2007 Sb. NSS, a dále ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011 - 86). To znamená, že v rámci řízení o přezkumu rozhodnutí o úroku z prodlení s úhradou daně nelze úspěšně napadnout samotnou daňovou povinnost (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2018, č. j. 10 Afs 15/2017 - 37). Závěry této judikatury jsou použitelné i pro nynější řízení.

12. Z obsahu podané žaloby vyplývá, že hlavním a základním argumentem žalobce jsou námitky proti tomu, že daň z příjmů právnických osob za rok 2012 a 2013 byla doměřena zákonně na základě správně provedené daňové kontroly. Otázku správnosti doměření daně ani procesní postup v rámci řízení o doměření daně však nepřislouší soudu posuzovat v tomto řízení, jelikož jeho předmětem není rozhodnutí o stanovení daně, nýbrž předepsání úroku. Vzhledem k tomu nejsou tyto námitky v projednávané věci relevantní, neboť směřují mimo předmět přezkumu. Nemohou tedy vést ke zrušení nyní napadeného rozhodnutí, a proto se jimi soud blíže nezabýval. Ostatně přezkoumání těchto námitk je již obsaženo v rozsudku zdejšího soudu ze dne 2. 11. 2020, č. j. 30 Af 57/2018 - 95.
13. Ve vztahu k samotnému úroku z prodlení žalobce uplatnil pouze výhradu nesprávného doručení platebních výměrů. V této věci soud předepisuje, že mezi účastníky řízení není sporu o tom, že prvostupňový správce daně nesprávně vyhodnotil rozsah plné moci udělené zástupci žalobce Mgr. Liboru Valentovi, v důsledku čehož byly tyto platební výměry doručeny pouze do datové schránky žalobce, nikoliv však jeho zplnomocněného zástupce. Tímto postupem došlo k porušení ust. § 41 odst. 1 d. ř. Žalovaný však s odkazem na materiální stránku doručování považoval tuto námitku za nedůvodnou, jelikož je zjevné, že se zplnomocněný zástupce včas s dodatečnými platebními výměry prokazatelně seznámil, neboť vůči nim podal včasné odvolání. S tímto závěrem žalovaného souhlasí i krajský soud.
14. Ze správního spisu vyplývá, že odvolání žalobce proti oběma platebním výměrům na úrok z prodlení obsahují jejich označení, včetně odpovídající výše předepsaného úroku a že žalobce vůči těmto platebním výměrům uplatňoval podrobně odvolací důvody (které jsou do značné míry obdobné žalobním bodům). Žalobce přitom v rámci daňového řízení ani v žalobě netvrdil, že by se s těmito platebními výměry včas fakticky neseznámil v rozsahu nutném pro podání kvalifikovaného opravného prostředku vůči nim.
15. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu nedodržení formy doručení samo o sobě neznamená, že by platební výměry nemohly být účinně doručeny; rozhodující je, zda se dané písemnosti dostaly do rukou zástupce daňového subjektu, jemuž měly být správně doručovány. Jakkoliv institut doručování je v právním řádu značně významný, nelze zároveň přehlížet fakt, že svojí podstatou se jedná o komunikační prostředek. Řádné doručení písemnosti v praxi znamená, že se písemnost zašle nebo odevzdá tomu, komu je určena a že existuje důkaz o tom, že daná osoba písemnost převzala (či nastala zákonná fikce doručení). Je-li ten, komu má být písemnost adresována, s jejím obsahem obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy tedy samo o sobě neznamená, že se doručení musí vždy zopakovat, rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta. Reálné doručení před formálním pochybením upřednostňuje daňový řád výslovně v § 51 odst. 3, podle něhož dojde-li ke ztrátě, zničení nebo poškození doručenky, nebo není-li řádně

vyplněna, lze doručení prokázat jiným způsobem, např. tím, že je z postupu adresáta zjevné, že mu bylo doručeno. Platební výměr se proto stává účinně doručeným v okamžiku, kdy se zástupce daňového subjektu (žalobce) s platebním výměrem fakticky seznámil. K tomu srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008 - 73, ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016 - 36 a ze dne 28. 2. 2019, č. j. 10 Afs 265/2018 - 35.

16. Závěry uvedené v citovaných rozsudcích Nejvyššího správního soudu jsou plně aplikovatelné i na nyní projednávanou věc. Zástupce žalobce adresátem platebních výměrů býti měl, přičemž je podstatné, že se s jejich obsahem včas a v rozsahu nutném pro podání kvalifikovaného odvolání proti nim seznámil, neboť sepsal a v zákonem stanovené lhůtě řádně uplatnil kvalifikovaná odvolání s podrobnou argumentací vůči platebním výměrům. Jedná se tak sice o vadu řízení, ta však nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí. K tomu lze uzavřít, že ve vztahu k samotnému úroku z prodlení žalobce neuplatnil žádné konkrétní výhrady, kterými by mohl zákonnost předsání úroku z prodlení zpochybnit.
17. Při posuzování věci je však nutné zohlednit, že úrok z prodlení, jakožto příslušenství daně, sleduje osud daně samotné (§ 2 odst. 5 d. ř.), tedy rozhodnutí o doměření daně. Zákonná podmínka pro vyměření úroku, tj. existence pravomocného rozhodnutí o doměření daně podle § 252 d. ř., byla v době rozhodování správních orgánů splněna. Ačkoliv tedy bylo napadené rozhodnutí vydáno v souladu se zákonem a soud má při přezkoumávání rozhodnutí vycházet ze skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, není toto pravidlo zcela bezvýjimečné. Judikatura Nejvyššího správního soudu totiž připouští, aby krajský soud v řízení, jehož předmětem je zákonnost platebního výměru na úrok z prodlení, zohlednil, že po vydání rozhodnutí na úrok z prodlení došlo ke zrušení platebního výměru (resp. rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru), od něhož je úrok z prodlení odvozen (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 - 68 a ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012 - 30). Je tomu tak proto, že zrušení takového rozhodnutí má za následek odpadnutí zákonného důvodu pro vyměření úroku, tj. existenci rozhodnutí o vyměření daně. Vzhledem k tomu, že úrok sleduje osud daně, nemůže rozhodnutí o úroku samostatně obstat v situaci, kdy o dani (od níž je odvozeno) neexistuje pravomocné rozhodnutí. Dochází tak k prolomení pravidla § 75 odst. 1 s. ř. s., co se týče existence rozhodnutí o dani, soud rozhoduje dle skutkového stavu v době svého rozhodování, což platí i v případě kasační stížnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2014, č. j. 7 Afs 95/2013 - 27).
18. Krajskému soudu v Brně je z jeho úřední činnosti známo (a je tak známo i účastníkům řízení, kteří jsou v obou řízeních totožní), že rozsudkem tohoto soudu ze dne 2. 11. 2020, č. j. 30 Af 57/2018 - 95, bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 5. 2018, č. j. 21682/18/5200-11431-706481, kterým byla žalobci ve spojení s rozhodnutími finančního úřadu, ze dne 21. 9. 2017, č. j. 44043647/17/3005-52522-709745 a č. j. 4044362/17/3005-52522-709745, doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 153 900 Kč a za zdaňovací období roku 2013 ve výši 357 010 Kč. Zrušením citovaného rozhodnutí žalovaného tak zanikl zákonný podklad pro vyměření úroku z prodlení v nyní souzené věci. Je přitom nerozhodné, že proti cit. rozsudku zdejšího soudu byla podána kasační stížnost vedená pod sp. zn. 7 Afs 369/2020, neboť ta nemá odkladný účinek, rozsudek krajského soudu tak nabyl právní moci dne 25.

11. 2020. Důsledkem zrušení rozhodnutí je neexistence rozhodnutí, od něhož je rozhodnutí o předepsání úroku z prodlení odvozeno. Soud proto musel přistoupit také ke zrušení napadeného rozhodnutí, které shledalo vyměření úroku z prodlení souladným se zákonem.

V. Závěr a náklady řízení

19. Soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah shledal žalobu důvodnou, a proto podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
20. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci, seps písemného podání - žaloby) 2 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 4 citované vyhlášky 2 x 300 Kč. Jelikož je zástupce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 1 428 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 11 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 27. května 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu