



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců Mgr. Ondřeje Bartoše a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **XY, IČ X**
sídlem Y
zastoupená advokátem Mgr. Lukášem Kulhánkem
se sídlem Dlouhá 101/13, 500 03 Hradec Králové

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 11. 2020, č. j. 44614/20/5200-11432-711217,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně napadla žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v záhlaví specifikované rozhodnutí, kterým žalovaný rozhodl o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Pardubický kraj

(dále jen „správce daně“) ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1310276/20/2801-52522-607304. Tímto platebním výměrem správce daně vyměřil žalobkyni úrok z prodlení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 ve výši 225 089 Kč do 21. 2. 2019. Úrok z prodlení byl vyměřen podle § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „d. ř.“) a § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobkyně zamítl a platební výměr potvrdil.

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

2. Žalobkyně uplatnila v žalobě jediný projednatelný žalobní bod – tvrdila, že napadené rozhodnutí bylo vydáno navzdory existenci překážky věci pravomocně rozhodnuté (překážky *rei iudicatæ*).
3. V této souvislosti poukázala na to, že ve věci úroků z prodlení za stejné období bylo v návaznosti na doměření daně již v minulosti vydáno rozhodnutí ze dne 28. 1. 2019, č. j. 3498/19/5200-11435-705500, kterým byl zrušen platební výměr na úrok z prodlení, a řízení bylo zastaveno. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že tímto postupem bylo pravomocně skončeno řízení o vyměření úroku z prodlení. Následně dne 31. 1. 2019 správce daně vydal rozhodnutí, jímž snížil doměřenou daň z příjmů právnických osob. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že tato okolnost nezakládá právo správce daně znovu vyměřit úrok z prodlení, když řízení o něm bylo již pravomocně zastaveno.
4. Žalobce závěrem navrhl, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

5. Žalovaný ve svém vyjádření k otázce překážky věci pravomocně rozhodnuté uvedl, že úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona, a to za každý den, po který nebyla splatná daň uhrazena (§ 252 odst. 2 d. ř.). Povinnost hradit úrok z prodlení je povinností objektivní. Správce daně nemá možnost modifikace úroku a pouze jej předepisuje v zákonem stanovené výši. Platební výměr na úrok z prodlení je deklaratorním rozhodnutím, které nezakládá nová práva a povinnosti, pouze sděluje daňovému subjektu skutečnosti, které nastaly ze zákona, a to ve stavu platném ke dni vydání platebního výměru. V případě, kdy po oznámení platebního výměru na úrok z prodlení dojde ke změně daně, z níž byl úrok vypočten, správce daně z úřední povinnosti předpis úroku na osobním daňovém účtu změnit a o novém úroku z prodlení daňový subjekt vyrozumí. Žalovaný vyjádřil přesvědčení, že princip zákazu opětovného rozhodování lze aplikovat pouze v případě rozhodnutí konstitutivní povahy; odkázal přitom na závěry rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 6. 2017, č. j. 15 Af 43/2015-28, aprobované rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2019, č. j. 3 Afs 235/2017-39.
6. Žalovaný doplnil, že k žalobcem namítanému zrušení platebního výměru na úrok z prodlení došlo proto, že v důsledku zrušení rozhodnutí o odvolání ve věci vyměření daně soudem nebyla úročená daň pravomocně stanovena a nebylo tedy možné předepsat úrok z prodlení. Když byla následně daň z příjmů právnických osob za rok 2010 pravomocně doměřena (rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 1. 2019), byly naplněny zákonné podmínky pro předpis úroku z prodlení, neboť tato doměřená daň nebyla uhrazena v původním termínu splatnosti.
7. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Ve věci rozhodl za splnění podmínek § 51 s. ř. s. bez nařízení jednání.
9. Žaloba není důvodná.
10. Předně je třeba zdůraznit, že řízení ve správním soudnictví je ovládáno dispoziční zásadou. Správní soud tedy napadené rozhodnutí přezkoumává v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Je to tedy výlučně žalobce, kdo svými žalobními body určuje rozsah přezkumu a otázky, jimiž se správní soud bude v řízení zabývat. Z tohoto rámce není správní soud zásadně oprávněn vybočit, ledaže by šlo o takové vady řízení či rozhodnutí, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti.
11. Námitkou žalobce, že samotná daň z příjmů právnických osob byla doměřena chybně, se krajský soud nezabýval, neboť – jak je ostatně stranám dobře známo – tato otázka je řešena v samostatném řízení, vedeném zdejším krajským soudem pod sp. zn. 52 Af 7/2019; tato věc se vrátila před krajský soud po kasačním zásahu Nejvyššího správního soudu rozsudkem sp. zn. 2 Afs 117/2020.
12. Vzhledem k tomu se krajský soud při přezkumu napadeného rozhodnutí zabýval výlučně námitkou žalobkyně směřující k existenci překážky věci pravomocně rozhodnuté.
13. Z předloženého správního spisu, jakož i ze shodných vyjádření účastníků, učinil krajský soud následující zjištění:
- platebním výměrem ze dne 23. 9. 2010, č. j. 175835/10/248912608058, byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení za rok 2010 ve výši 425 Kč z důvodu pozdní úhrady záloh splatných dne 15. 3. 2010 a dne 15. 6. 2010; platebním výměrem ze dne 30. 9. 2011, č. j. 316457/11/248912608058 byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení v celkové výši 436 Kč, když nárůst úroku oproti prvnímu platebnímu výměru byl zapříčiněn pozdní úhradou zálohy splatné dne 28. 12. 2010,
 - na základě výsledků daňové kontroly zahájené dne 26. 8. 2013 byl dne 26. 5. 2015 vydán dodatečný platební výměr, jímž byla za rok 2010 doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 301 530 Kč a současně žalobkyni vznikla povinnost uhradit penále ve výši 60 306 Kč; po provedeném odvolacím přezkumu byla rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 12. 2016 zvýšena částka doměřené daně na 337 820 Kč a penále na částku 67 564 Kč; toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 7. 6. 2018, č. j. 52 Af 6/2017-177, věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení; v návaznosti na to žalovaný rozhodnutím ze dne 31. 1. 2019 snížil částku doměřené daně na částku ve výši 290 130 Kč a penále na částku ve výši 58 026 Kč; proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, o níž dosud nebylo – po kasačním rozsudku Nejvyššího správního soudu, který zrušil původní zamítavé rozhodnutí krajského soudu – pravomocně rozhodnuto,
 - po právní moci rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2016 vydal žalovaný dne 18. 1. 2017 platební výměr č. j. 57024/17/2801-50525-607304, kterým vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroku z prodlení v celkové výši 262 017 Kč; odvolání proti platebnímu výměru bylo zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 6. 2017, č. j. 25950/17/5200-11433-

702690; toto rozhodnutí bylo rozsudkem krajského soudu ze dne 26. 8. 2018, č. j. 52 Af 42/2017-121, zrušeno pro vady řízení,

- rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 1. 2019, č. j. 3498/19/5200-11435-705500 byl platební výměr na úrok z prodlení zrušen, neboť na základě rozsudku krajského soudu ve věci 52 Af 6/2017 pozbylo právní moci rozhodnutí o stanovení daně,
- rozhodnutím ze dne 31. 1. 2019, č. j. 4332/19/5200-11434-707700 rozhodl žalovaný nově o stanovení daně; na základě toho byl vydán nový platební výměr na úrok z prodlení ve výši 225 089 Kč, který byl potvrzen napadeným rozhodnutím žalovaného.

Právě rekapitulovaný průběh událostí není mezi účastníky sporný.

14. Krajský soud dospěl – shodně s žalovaným – k závěru, že námitka směřující k existenci překážky věci pravomocně rozhodnuté není důvodná. Na posuzovanou věc lze plně aplikovat závěry, k nimž dospěl ke skutkově shodné právní věci Krajský soud v Ústí nad Labem v rozsudku sp. zn. 15 Af 43/2015, a které byly následně aprobovány rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 Afs 235/2017.
15. Podle § 264 odst. 14 d. ř. je pro případ úroku z prodlení nutné aplikovat ustanovení zákona o správě daní a poplatků, a to i v době po účinnosti daňového řádu, pokud skutečnosti rozhodné pro jeho uplatnění, resp. počátek prodlení, nastaly před 1. 1. 2011, to platí ve vztahu k platebním výměrům na zdaňovací období, kde prodlení nastalo do 31. 12. 2010. Ve vztahu k prodlení, které vzniklo po tomto datu, se aplikuje § 252 daňového řádu.
16. Podle § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků platí, že „[d]aňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.“ Podle odst. 2 cit. ust. platí, že „[d]aňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení.“ Podle odst. 3 cit. ust. platí, že „[ú]rok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik a na osobním účtu se předepisuje do evidence do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním účtu zejména v případě, že je daňový nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.“ Podle odst. 7 cit. ust. platí, že „[s]právce daně může daňového dlužníka vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního účtu daňového dlužníka.“
17. Krajský soud se ztotožňuje s argumentací žalovaného, že základem povinnosti daňového subjektu uhradit úrok z prodlení jsou skutečnosti objektivní povahy, dané zákonem. Jinými slovy, povinnost uhradit úrok z prodlení vzniká za splnění stanovených podmínek přímo ze zákona a platební výměr na úrok z prodlení tuto právní povinnost nezakládá ani nemění, pouze deklaratorně určuje její existenci a rozsah. Stejně tak splatnost úroku z prodlení nastává ze zákona a není hmotněprávně vázána na vydání platebního výměru.
18. Lze v této souvislosti poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2008, č. j. 8 Afs 38/2008-57, kde je vyjádřen následující právní názor: „[p]osouzení, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje, aby bylo daňovému dlužníku sděleno penále (§ 63 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků), spadá do sféry správního uvážení správce daně.“ Platební výměr

na úrok z prodlení je z formálního hlediska rozhodnutím *sui generis*; fakticky je jeho podstatou vyrozumění, kterým se daňovému subjektu sděluje aktuální výše úroku. To potvrzuje i právní názor vyjádřený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 9 Afs 65/2007-54: „[p]očátek prodlení, od něhož se odvíjí povinnost platit penále, je určen přímo zákonem, a to § 63 odst. 1 zák. o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006. Správce daně platebním výměrem pouze deklaratorně sděluje daňovému subjektu předpis penále, sám o něm konstitutivně nerozhoduje.“ Právní povaha povinnosti hradit penále je – shodně s povinností hradit úrok z prodlení – ve vztahu k hlavnímu nároku, kterým je daňová povinnost, akcesorická; právě prezentované závěry týkající se penále lze tedy vztáhnout i na úrok z prodlení.

19. Základní námitka žalobkyně je předmětem obecně platné právní zásady *bis de eadem re ne sit actio* („ať není dvakrát žaloba v téže věci“). Ta je pro daňový proces v platné právní úpravě vyjádřena v § 101 odst. 4 d. ř., podle něhož platí, že přiznat stejné právo nebo uložit stejnou povinnost lze ze stejného důvodu témuž příjemci pouze jednou. V duchu této zásady nelze věc projednat (nejsou splněny podmínky řízení), je-li dána překážka *litispendence* (běžící řízení v téže věci) nebo překážka *rei iudicatae* (pravomocného rozhodnutí v téže věci). Soudní praxe vyjádřila platnost této zásady i pro daňové řízení, zejména v otázkách zákazu opakování daňové kontroly.
20. Ve vztahu k aplikaci § 101 odst. 4 d. ř. na posuzovanou věc je však rozhodné, že platební výměr na úrok z prodlení má deklaratorní, nikoli konstitutivní povahu. Z toho plyne, že nejde o rozhodnutí, kterým by se daňovému subjektu *ukládala povinnost; uložení povinnosti* je třeba pro účely ustanovení § 101 odst. 4 d. ř. třeba rozumět situaci, kdy povinnost daňovému subjektu vzniká toliko na základě rozhodnutí správce daně, a bez tohoto rozhodnutí by této povinnosti nebylo. Jak již bylo řečeno, toto není případ platebního výměru na úrok z prodlení, neboť ten pouze deklaruje, rekapituluje povinnost, která plyne přímo ze zákona na základě skutečností tam stanovených. Jedině tyto skutečnosti jsou hmotněprávním titulem zakládajícím povinnost k úhradě úroku z prodlení, nikoli samotný platební výměr.
21. Krajský soud tedy uzavírá, že překážka věci pravomocně rozhodnuté ve věci platebního výměru na úrok z prodlení dána nebyla. Současně nelze přehlédnout, že v odvolání, které je proti platebnímu výměru na úrok z prodlení přípustné podle § 109 d. ř., žalobkyně nenamítala, že by byla uhradila daň včas, že by doba trvání prodlení byla odlišná, než jak je v platebním výměru uvedeno, anebo že celková suma úroku číselně neodpovídá. Tyto námitky jsou přitom typovými a pravidelnými námitkami, které lze proti platebnímu výměru na úrok z prodlení – s ohledem na jeho povahu – vznášet (srov. již citovaný rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Af 43/2015). Tyto námitky ostatně žalobkyně neuplatnila ani v žalobě v právě posuzované věci. Otázka samotné výše stanovené daně je řešena v samostatném řízení, jak již bylo uvedeno výše: z toho důvodu krajský soud nepovažoval za potřebné provádět žalobkyní navrhovaný důkaz rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 117/2020, neboť zde řešená problematika se míjí s žalobní námitkou v právě posuzované věci.

V. Závěr a náklady řízení

22. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

23. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Pardubice 26. srpna 2021

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu