



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **PROFI CREDIT Czech, a.s.**
sídlem Klimentská 1216/46, Praha 1
zastoupen JUDr. Miroslavem Zamiškou, advokátem
sídlem Na Příkopě 957/23, Praha 1
proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2016, č.j. 56066/16/5200-11431-706012

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2016, č.j. 56066/16/5200-11431-706012 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů ve výši 11.228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám advokáta JUDr. Miroslava Zamišky.



Odůvodnění

- 1 Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze dne 24. 2. 2017 domáhal přezkoumání a zrušení žalobou napadeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2016, č.j. 56066/16/5200-11431-706012 (dále též „napadené rozhodnutí o odvolání“), jímž bylo k odvolání žalobce částečně změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu - Územního pracoviště pro Prahu 1 (dále též „správce daně“), ze dne 20. 12. 2013 č.j. 6090407/13/2001-24903-105203 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“).
- 2 Prvostupňovým rozhodnutím byla podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a podle ust. § 69 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do dne 31. 12. 2010, ve spojení s ust. § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, na základě výsledků daňové kontroly předepsána žalobci k přímému placení daň z příjmů právnických osob, vybíraná srážkou ve výši 43.298.189 Kč, současně mu vznikla povinnost podle ust. § 69 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ve spojení s ust. § 264 odst. 13 daňového řádu uhradit penále ve výši 8.659.637 Kč.
- 3 Napadeným rozhodnutím bylo prvostupňové rozhodnutí změněno tak, že penále ve výši 8.659.637 Kč bylo změněno na částku 0 Kč, v ostatním bylo prvostupňové rozhodnutí potvrzeno.
- 4 Žalobce v podané žalobě namítl, že žalovaný i správce daně podle názoru žalobce jednali způsobem, který zakládá nejen nezákonnost daňového řízení, ale i nezákonnost a nepřezkoumatelnost všech rozhodnutí na jeho základě vydaných, tedy včetně rozhodnutí o odvolání, přičemž konkrétně jde o následující důvody. Žalobce nezahájil, respektive fakticky zahájil kontrolu srážkové daně až po marném uplynutí lhůty pro stanovení daně. Dále správce daně nezákonným způsobem využil institutu mezinárodního dožádání, s nímž žalovaný a správce daně nezákonně spojují přerušení či stavění běhu prekluzivní lhůty pro stanovení (vyměření) daně. Správce daně dále nezákonným způsobem ukončil daňovou kontrolu, vydal nezákonný platební výměr, při doručování platebního výměru postupoval v rozporu se zákonem. Žalobce zároveň namítal, že odvolací správní orgán nesprávně hmotně právně posoudil daný případ, postupoval v rozporu se zákonem při dokazování, porušil ústavně zaručená práva žalobce jako daňového subjektu, nevypořádal se s odvolacími námitkami žalobce a namísto řádného odůvodnění pouze odkázal na písemnosti prvostupňového správce daně.
- 5 Dále žalobce namítl, že rozhodnutí o odvolání mu bylo doručeno až po marném uplynutí lhůty pro stanovení daně, protože mu předmětná daň nebyla vůbec pravomocně doměřena.
- 6 Všechny žalobní námitky žalobce velmi obsáhle a podrobně odůvodnil (str. 10 až 83 podané žaloby).
- 7 Z obsahu správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem, jakož i z vlastní rozhodovací činnosti Městský soud v Praze zjistil následující skutečnosti.

- 8 Správce daně vydal dne 20. 12. 2013 platební výměr, jímž, s odkazem na výsledky daňové kontroly uvedené ve Zprávě o daňové kontrole ze dne 9. 12. 2013, předsal žalobci k přímému placení daň z příjmů právnických osob vybírané srážkou ve výši 43.298.189 Kč a zároveň mu uložil povinnost uhradit penále ve výši 8.659.637 Kč.
- 9 Proti uvedenému platebnímu výměru podal žalobce včasné odvolání, v nichž namítal nezákonnost platebního výměru spočívající ve skutkových a právních okolnostech, které jsou uvedeny i v podané a nyní soudem posuzované žalobě (bod 4 rozsudku).
- 10 O podaném odvolání rozhodl žalovaný odvolací správní orgán rozhodnutím ze dne 2. 12. 2014 pod č.j. 31172/14/5200-11431-706012 (dále též „původní rozhodnutí o odvolání“), jímž odvolání zamítl a napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 20. 12. 2013 potvrdil se závěrem, že správce daně postupoval v souladu s právními předpisy, když žalobci předsal k přímému placení daň z příjmu právnických osob vybíranou srážkou za zdaňovací období roku 2006 a současně mu uložil povinnost uhradit penále z předsané daně.
- 11 Proti uvedenému původnímu rozhodnutí o odvolání podal žalobce k Městskému soudu v Praze dne 5. 2. 2015 včasnou žalobu, v níž, obdobně jako v odvolání, namítal nezákonnost platebního výměru spočívající v totožných okolnostech, které jsou uvedeny i nyní soudem projednávané žalobě (bod 4 rozsudku).
- 12 Městský soud v Praze rozhodl o žalobě ze dne 5. 2. 2015 rozsudkem ze dne 30. 11. 2016, č.j. 11 Af 7/2015-99, žalobou napadené rozhodnutí zrušil. Soud shledal, že žalovaný řádně doměřil daň, nebyl však oprávněn stanovit žalobci penále. Při posouzení důvodnosti stanovení penále soud vycházel z toho, že daňová povinnost se týkala zdaňovacího období roku 2006 a že splatnost daně nastala dne 28. 2. 2007. Poukázal na to, že zákon č. 230/2006 Sb. novelizoval zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků s účinností od 1. 1. 2007 tak, že do tohoto zákona vložil ust. § 37b upravující uložení penále. Ust. § 69 odst. 4, podle něhož žalovaný napadeným rozhodnutím žalobci vyměřil penále, však bylo do zákona o správě daní a poplatků vloženo až zákonem č. 270/2007 Sb. s účinností ode dne 31. 10. 2007. Před účinností tohoto ustanovení byl tak žalovaný podle městského soudu oprávněn uložit žalobci toliko sankci v podobě úroků z prodlení podle ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků.
- 13 Žalovaný, vázán právním názorem městského soudu, vydal dne 15. 12. 2016, pod č.j. 56066/16/5200-11431-706012 napadené rozhodnutí o odvolání, jak je specifikováno výše v odůvodnění tohoto rozsudku. Zároveň podal žalovaný proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 11. 2016, č.j. 11 Af 7/2015-99 kasační stížnost.
- 14 Dne 24. 2. 2017 podal žalobce u Městského soudu v Praze proti napadenému rozhodnutí o odvolání žalobu, jak je specifikováno výše v odůvodnění tohoto rozsudku. Vedle žalobních námitek, které uplatnil shodně jako v žalobě ze dne 5. 2. 2015, nově vznesl námitku doručení napadeného rozhodnutí o odvolání až po marném uplynutí konečné prekluzivní lhůty pro stanovení daně (bod 5 rozsudku).

- 15 Po podání této žaloby byl rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 11. 2016, č.j. 11 Af 7/2015-99 zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2018, č.j. 3 Afs 290/2016-50, a věc byla městskému soudu vrácena k dalšímu řízení s odůvodněním, že i když správce daně žalobci stanovil penále nesprávně podle ust. § 69 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném až od 31. 10. 2007, nezměnilo to nic na základní skutečnosti, že správce daně toto penále správně stanovil jakožto zákonem předvídaný následek nesprávného odvodu srážkové daně. Dále, pokud jde o výši penále při přímém předepsání daně, ta se vůbec nelišila, ať už penále v těchto případech bylo stanoveno před či po účinnosti zákona č. 270/2007 Sb. V souhrnu z uvedeného vyplývá, že i když správce daně žalobci stanovil penále podle později účinné právní úpravy, tato vada platebního výměru, resp. žalovaného rozhodnutí, vliv na jeho zákonnost neměla.
- 16 Městský soud následně rozsudkem ze dne 16. 4. 2018 č.j. 11 Af 7/2015-159 žalobu ze dne 5. 2. 2015 jako nedůvodnou zamítl. Žalobní námitky shledal, stejně jako ve svém v pořadí prvním rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č.j. 11 Af 7/2015-99, nedůvodnými, o výši penále rozhodl v souladu s právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 14. 2. 2018, č.j. 3 Afs 290/2016-50 tak, že též penále bylo vyměřeno v souladu se zákonem a zákonné výši. Rozsudek městského soudu ze dne 16. 4. 2018 č.j. 11 Af 7/2015-159 byl pak napaden kasační stížností, o které Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 27. 8. 2021 č.j. 3 Afs 40/2018-68 tak, že kasační stížnost zamítl.
- 17 Při přezkumu napadeného rozhodnutí podle ust. § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správní (dále jen „s. ř. s.“), zjistil městský soud podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, k němuž musel přihlédnout z úřední povinnosti (ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.).
- 18 Naplnění podmínek ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. spatřuje soud v okolnosti, že v tuto chvíli existují dvě pravomocná rozhodnutí o jediném žalobcově odvolání proti prvostupňovému platebnímu výměru ze dne 20. 12. 2013 č.j. 6090407/13/2001-24903-105203: jednak rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 12. 2014 pod č.j. 31172/14/5200-11431-706012, jednak rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2016, č.j. 56066/16/5200-11431-706012.
- 19 Městský soud má za to, že existence v pořadí druhého rozhodnutí o tomtéž žalobcově odvolání je v rozporu se zásadou *non bis in idem*.
- 20 Zásada *non bis in idem*, neboli „ne dvakrát o tomtéž“, je v rovině ústavního práva výslovně zakotvena pro oblast trestání (čl. 40 odst. 5 Listiny základních práv a svobod), avšak judikatura správních soudů dovodila, že se jedná o obecnou právní zásadu platnou rovněž v řízení před správními orgány, a to i v nedeliktních správních řízeních. Nejvyšší správní soud tak již v rozsudku č.j. 2 A 614/2002-36 ze dne 23. 10. 2003 konstatoval, že „dalším stěžejním principem správního řízení je zákaz dvojího projednání téže věci (*ne bis in idem*), tedy, že nabude-li rozhodnutí právní moci, jde o věc rozhodnutou (*res iudicata*) a řízení o ní je skončeno. Uvedené zásady řízení správního se dovozují z principu materiální právní moci,

který v sobě zahrnuje i nezměnitelnost rozhodnutí, tj. nenarušitelnost jimi nastolených právních vztahů. To platí bez ohledu na to, zda procesní předpis zákaz dvojího projednání téže věci explicitně stanoví nebo nikoli (o tyto principy se též opírala konstantní judikatura Vrchního soudu v Praze v oblasti správního soudnictví, například rozsudek č. j. 6 A 85/95 - 36) a není žádného důvodu, aby se jí nepřidržel ve svém nazírání na základní procesní zásady řízení správního i Nejvyšší správní soud“ (dále např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 4/2010-254 ze dne 25. 2. 2011 nebo rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 9 Ca 409/2009-40 ze dne 27. 6. 2013). Shodně jako v nyní projednávané věci pak postupoval městský soud již v rozsudku č.j. 8 A 120/2010-43 ze dne 27. 11. 2014 nebo č.j. 10 A 189/2017-59 ze dne 5. 8. 2020.

- 21 Situace v projednávané věci, kdy vedle sebe existují dvě pravomocná rozhodnutí v téže věci, tedy příkře odporuje principu materiální právní moci rozhodnutí a závažným způsobem ohrožuje i do budoucna právní jistotu účastníků soudního řízení (jediné správní řízení bylo pravomocně skončeno ke dvěma různým datům) a městský soud je *ex officio* povinen se s ní vypořádat a možným budoucím nežádoucím následkům zamezit (na nepřípustnost takového stavu upozornil též Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 5 Ans 10/2010-157 ze dne 9. 12. 2010, a zejména pak v rozsudku ze dne 9. 6. 2016, č.j. 2 Azs 307/2015-41, kde se dané problematice podrobně věnoval a na který lze v plném rozsahu odkázat). Na věci ničeho nemění skutečnost, že v prvně vydaném rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 12. 2014 bylo rozhodnuto o penále ve výši 8.659.637 Kč, zatímco v pořadí druhém rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2016 bylo rozhodnuto, že výše penále činí 0 Kč; pro posouzení věci je rozhodné to, že v obou případech bylo rozhodnuto o téměř odvolání v téže věci.
- 22 Vzhledem k těmto okolnostem by bylo nadbytečné zabývat se důvodností jednotlivých žalobních námitek.
- 23 Městský soud v Praze proto žalobou napadené rozhodnutí, jež bylo vydáno později než rozhodnutí ze dne 2. 12. 2014 pod č.j. 31172/14/5200-11431-706012, zrušil pro vadu řízení spočívající v porušení zásady *ne bis in idem* (ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.).
- 24 Ačkoli žalovanému nelze vytknout, že po zrušení rozhodnutí ze dne 2. 12. 2014 městským soudem nevyčkával rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o své kasační stížnosti, nýbrž pokračoval v zahájeném řízení a řídil se závazným právním názorem prvostupňového správního soudu, městský soud za popsané procesní situace nyní jinak postupovat nemůže. Zároveň městský soud rozhodl, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 4 s. ř. s.), v němž bude žalovaný povinen nalézt řešení neodporující zásadě *non bis in idem*, tedy postupovat tak, aby neexistovala dvě meritorní rozhodnutí o tomtéž odvolání. V dalším řízení bude správní orgán vázán právním názorem vysloveným soudem v tomto rozsudku (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.).
- 25 Městský soud v Praze pro úplnost uvádí, že si je vědom existence ust. § 124a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dle něž *„dojde-li v řízení o kasační stížnosti ve správním soudnictví ke zrušení pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě bylo správcem daně vydáno nové rozhodnutí ve*

věci v souladu s právním názorem krajského soudu, stává se toto rozhodnutí neúčinným dnem nabytí právní moci nového rozhodnutí krajského soudu, kterým je žaloba zamítnuta nebo ve kterém dojde ke změně právního názoru oproti zrušenému pravomocnému rozhodnutí krajského soudu“. Z citovaného ustanovení vyplývá, že napadené rozhodnutí o odvolání ze dne 15. 12. 2016, č.j. 56066/16/5200-11431-706012 pozbylo právní mocí rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 4. 2018 č.j. 11 Af 7/2015-159 právní účinnosti. Nemá tak ve skutečnosti vůči žalobci žádných účinků, a není již způsobitelné fakticky zkrátit jeho subjektivní práva ve smyslu ust. § 65 s. ř. s. Městský soud proto zvažoval postup dle ust. § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s., dle něž by žalobu odmítl pro neodstranitelný nedostatek podmínky řízení, neboť věc lze posoudit i tak, že po podání žaloby odpadl předmět řízení. Městský soud v Praze se však z důvodu posílení právní jistoty mezi účastníky řízení přiklonil k postupu, kterým sice právně neúčinné, ale stále existující rozhodnutí zrušil. I v případě právně neúčinného rozhodnutí si totiž lze představit řadu situací, které by mohly účastníkům řízení přivodit problematické důsledky (zejména tehdy, byla-li žalobci uložena dvakrát tatáž povinnost k úhradě daně, či naopak různá povinnost k úhradě penále). Vzhledem k tomu, že procesní předpisy výslovně neupravují postup, jakým situaci po oživení dříve vydaného rozhodnutí v téže věci řešit, je třeba vykládat je a aplikovat jejich ustanovení způsobem, který je nejen souladný se zásadou non bis in idem, ale též s principem právní jistoty (srovnej: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2016 č.j. 2 Azs 307/2015-41). Z uvedených důvodů městský soud k odmítnutí žaloby dle ust. § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. nepřikročil.

- 26 O náhradě nákladů řízení rozhodl městský soud výrokem č. II podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce měl ve věci z procesního hlediska plný úspěch. Má tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Proto soud rozhodl, že žalovaný je povinen zaplatit žalobci na nákladech řízení 11.228 Kč. Výše nákladů řízení o žalobě se sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč (položka 18 bod 2 písm. a) sazebníku poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích) a z dvou úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby) ve výši 3.100 Kč za úkon dle ust. § 11 odst. 1 písm. a) a d) na základě ust. § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s ust. § 7 bod 5 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif. Dále k nákladům řízení patří i dva režijní paušály ve výši 300 Kč dle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Jelikož zástupce žalobce doložil, že je plátcem DPH, zvyšují se náklady řízení za zastoupení ve smyslu ust. § 57 odst. 2 s. ř. s. o 21 %.
- 27 Soud nepřiznal náhradu nákladů řízení za repliku žalobce k vyjádření žalovaného, protože v tomto podání žalobce prakticky jen zopakoval argumenty uvedené v žalobě, a nejednalo se tak o vynaložení prostředků k důvodnému uplatňování žalobcova práva.

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

Podle ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem 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 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.

Praha dne 22. prosince 2021

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu