



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **Ing. M.K.**
bytem
zastoupeného advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem
se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**
se sídlem Mánesova 180/3a, 371 87 České Budějovice

v řízení proti o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2021, č. j. 671294/21/2211-50523-305320

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci, obsah žaloby

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 19. 5. 2021 se žalobce domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla podle ustanovení § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuta námitka žalobce proti úkonu správce daně při placení daní spočívajícím v nekonání správce daně ve vztahu k úroku z prodlení evidovaném na osobním daňovém účtu žalobce na základě dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 3. 2018, kterým byla žalobci doměřena DPH a sdělena výše penále za období listopad a prosinec z 2013, květen, červenec, srpen, září až prosinec 2014, únor až říjen 2015 a prosinec 2015. Proti těmto rozhodnutím bylo podáno odvolání, které bylo zamítnuto rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 1. 2019 č. j. 2377/19 – 5300-21441-712599 a potvrzeny vydané dodatečné platební výměry. O žalobě proti tomuto rozhodnutí rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 29. 6. 2020 č. j. 51Af 3/2019 – 44 tak, že žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalobce navrhl, aby správce daně úroky z prodlení za výše označená zdaňovací období na dani z přidané hodnoty a zaplacené částky na osobním daňovém účtu žalobce evidoval jako přeplatek.
2. Žalovaný správní orgán v rozhodnutí o námitce uvedl, že i po vydání zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích dodatečné platební výměry sice pozbyly právní moci, z hlediska zásady presumpce správnosti aktů však zůstaly zákonnými a správnými. Věc se vrátila do fáze probíhajícího odvolacího řízení, neboť dodatečné platební výměry byly napadeny odvoláním, o kterém v důsledku zrušujícího rozsudku krajského soudu nebylo doposud rozhodnuto a odvolací řízení stále běží. Úrok z prodlení vzniká automaticky ze zákona, správce daně ho nevyměřuje, ale deklaruje k určitému datu jeho výši. Úrok z prodlení se váže na dodatečné platební výměry, nikoliv na rozhodnutí odvolacího orgánu.
3. Žalobce s tímto rozhodnutím nesouhlasil a podal žalobu. Zrekapituloval údaje, které zjistil ke dni 18. 2. 2021 na osobním daňovém účtu ve vztahu k evidenci úroků z prodlení. V souvislosti s rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 29. 6. 2020 č. j. 51 Af 3/2019 – 44, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 1. 2019 č. j. 2377/19/5300-21441-712599 přestaly být dodatečné platební výměry splatné a daňový subjekt přestal být v prodlení a zanikly tak úroky z prodlení předepsané na jeho osobním daňovém účtu.
4. Podle žalobce je podmínkou vzniku úroků z prodlení podle § 252 odst. 1 daňového řádu ve znění platném k 31. 12. 2020 splatnost daně. Zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 1. 2019 č. j. 2377/19/5300-21441-712599 přestaly být prvostupňové platební výměry nejen pravomocné, ale i splatné. Žalobce dovodil, že tudíž žádná jeho daňová povinnost neexistuje. Odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž citoval (rozsudek NSS sp. zn. 6 Afs 214/2020 vztahující se k zajišťovacímu řízení a sp. zn. 6 Afs 398/2017, kde je řešeno, kdy může předepsat správce daně úrok z prodlení, a tudíž jej i

následně vymáhat. Žalobce navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Žalobce uvedl, že nepožaduje, aby bylo ve věci nařízeno jednání. Současně žalobce vyčíslil náhradu nákladů řízení.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

5. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost. Popsal právní a skutkový stav. Připomněl platnou právní úpravu. Žalobce podal dne 18. 2. 2021 žalovanému námitku proti úkonu správce daně při placení daní. V námitce poukázal na to, že doměřené daně z přidané hodnoty přestaly být v důsledku zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích splatné ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu. Žalobce tudíž není v prodlení a tyto úroky zanikly. Žalobce navrhl, aby správce daně tyto úroky odevidoval z osobního daňového účtu a zaplacené částky se tak staly přeplatkem. Žalovaný o námitce žalobce rozhodl dne 7. 4. 2021 žalobou napadeným rozhodnutím tak, že ji zamítl.
6. V první řadě žalovaný reagoval ve svém vyjádření na odkaz žalobce na rozsudek NSS sp. zn. 6 Afs 398/2017, který se týkal řešení otázky vydání exekučního příkazu k vymožení úroku z prodlení. Toto rozhodnutí není pro konkrétní případ využitelné. Rozhodnutí o odvolání žalobce vydané Odvolacím finančním ředitelstvím před jeho zrušením krajským soudem nabylo právní moci dne 7. 2. 2019. Z toho důvodu nabyly dodatečné platební výměry, kterými byla stanovena žalobci původní daňová povinnost ve znění rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství právní moci a byly proto splněny podmínky pro předpis úroku z prodlení k dodatečným platebním výměrům. Platební výměry na úrok z prodlení na DPH byly vydány dne 26. 3. 2019. Krajský soud v Českých Budějovicích zrušil svým rozsudkem pouze rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství a nikoliv dodatečné platební výměry. Ze zákona se tak věc vrátila do odvolacího řízení, kdy bude Odvolací finanční ředitelství znovu rozhodovat o podaném odvolání. Dodatečné platební výměry jsou tudíž za této situace platnými a účinnými rozhodnutími, byť ne pravomocnými. Proto je třeba za této situace dodatečné platební výměry považovat za platné, správné a zákonné. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 140/2015. Zároveň odkázal i na rozsudek sp. zn. 4 Afs 310/2020. Podle posledně citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu platí, že i po zrušení rozhodnutí o odvolání platební výměry stanovující uhrazenou daň, jsou stále v platnosti a přeplatek na dani nevznikl. Vratitelný přeplatek na dani ve smyslu § 254 odst. 4 daňového řádu by vznikl až okamžikem, pokud by s definitivní platností došlo k „odklizení“ dodatečných platebních výměrů.
7. S ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy je třeba považovat dodatečné platební výměry za správné a zákonné. Ve vztahu k odvolacímu řízení dopadá na věc ustanovení § 143 odst. 5 daňového řádu, podle kterého je doměřená daň splatná v náhradní lhůtě splatnosti do patnácti dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. To však nemá vliv na vznik úroku z prodlení. Den splatnosti může být stanoven vícekrát. V takovém případě se jedná o tzv. náhradní den splatnosti, který pro počátek prodlení, a tudíž i pro vznik a výpočet úroku z prodlení nemá význam. Zakotvení náhradní lhůty splatnosti stanovené v § 143 daňového řádu v konečném důsledku znamená, že daňovému subjektu teprve až jejím uplynutím vzniká nedoplatek a do doby uplynutí náhradní lhůty splatnosti nelze rozdílnou částku vymáhat. Daňový subjekt ji může uhradit kdykoliv.
8. Úrok z prodlení vzniká automaticky ze zákona, správce daně ho nevyměruje, pouze deklaruje jeho výši k určitému datu. Eviduje ji na osobním daňovém účtu daňového

subjektu. Daňový řád stanoví splatnost úroku z prodlení jako každý den prodlení a evidenci na osobním daňovém účtu jednou měsíčně, a to vždy do desátého dne měsíce, který následuje po měsíci, pro nějž správce daně eviduje vzniklý úrok. Úrok se proto váže na dodatečné platební výměry, nikoliv na rozhodnutí odvolacího orgánu.

9. Žalobce tuto skutečnost zcela pominul především v tom smyslu, že úrok z prodlení jako příslušenství daně sleduje její osud. Úrok z prodlení jako příslušenství daně lze odepsat, dojde-li k prominutí daně nebo jejímu odepsání.

III. Právní názor soudu

10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s.ř.s.“). Soud rozhodl bez nařízeného jednání, neboť účastníci řízení projevili s takovým postupem soudu ve smyslu § 51 odst. 1 s.ř.s. souhlas.
11. Žaloba není důvodná.
12. Žalobce nastolil jako základní žalobní námitku právní otázku zániku úroku z prodlení, kdy podle jeho názoru k němu dochází současně se zrušením rozhodnutí o odvolání správním soudem. Doměřené daně z přidané hodnoty ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu přestávají být splatné. Žalobce tudíž přestává být v prodlení a zanikají tak úroky z prodlení předepsané na jeho osobním účtu.
13. Podle přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, v platném znění bod č. 11, úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle bodu č. 12 se na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném před dnem nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. V dané věci se jednalo o úrok z prodlení, který vznikl podle právní úpravy platné a účinné do 31. 12. 2020.
14. Podle § 135 odst. 1 a 2 daňového řádu je každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomuto správcem daně vyzván, povinen podat řádné daňové tvrzení, v němž je povinen sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro stanovení daně. Podle odst. 3 tohoto ustanovení je daň splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení. Tento den je nazýván původním dnem splatnosti daně.
15. Podle ustanovení § 143 odst. 1 daňového řádu lze daň doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo z moci úřední. Podle odst. 5 tohoto ustanovení, je-li doměřená daň vyšší než dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do patnácti dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.
16. Podle ustanovení § 252 odst. 1 daňového řádu v rozhodném znění je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.

17. Podle ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu v rozhodném znění daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14% bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.
18. Podle ustanovení § 252 odst. 3 daňového řádu v rozhodném znění je úrok z prodlení splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.
19. V konkrétním případě byly vydány na základě výsledků daňové kontroly dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty, proti kterým se žalobce bránil odvoláním. V průběhu odvolacího řízení žalobce uhradil daňovou povinnost, u které mu v důsledku probíhajícího odvolacího řízení neuplynul náhradní den splatnosti, tj. před právní mocí rozhodnutí o odvolání. Odvolací finanční ředitelství následně vydalo rozhodnutí, kterým odvolání zamítlo a dodatečné platební výměry potvrdilo. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 1. 2019 č. j. 2377/19/5300-21441-712599 nabylo právní moci dne 7. 2. 2019. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 29. 6. 2020 č. j. 51 Af 3/2019 – 44 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Dodatečné platební výměry rozhodnutím krajského soudu zrušeny nebyly.
20. Žalobce v žalobě tvrdil, že dodatečné platební výměry vydané správcem daně v souvislosti s rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích přestaly být splatné ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu. Daňový subjekt přestal být v prodlení a zanikly tak úroky z prodlení, které mu byly předepsány. Podmínkou pro vznik úroku je dle § 252 odst. 1 daňového řádu podle názoru žalobce splatnost daně. Námitka žalobce není důvodná.
21. Jinak řečeno v posuzovaném případě byla žalobci dodatečnými platebními výměry stanovena daň, což trvalo i za situace, že samotné platební výměry pozbyly právní moci v důsledku zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích, jak bylo výše podrobně popsáno. Daň tudíž zůstala stanovena. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 310/2020, kde NSS odkázal na svůj rozsudek sp. zn. 6 Afs 399/2017, podle kterého daňový řád sice pojem „stanovení daně“ nikde legálně nedefinuje, ale v řadě ustanovení jej však zmiňuje, především v § 147 o rozhodnutí o stanovení daně. Je proto třeba rozlišovat stanovení daně oproti jejímu vyměření. Zjednodušeně řečeno platebním výměrem je daň stanovena, avšak pokud není platební výměr v právní moci, není daň vyměřena (srov. též § 139 daňového řádu a Matyášová L., Grossová M. E : Daňový řád s komentářem a judikaturou – 2. aktualizované a doplněné vydání, Leges, Praha 2015). Z § 147 odst. 1 daňového řádu je dále zřejmé, že rozhodnutím o stanovení daně je také dodatečný platební výměr.
22. Poukaz žalobce na rozsudek NSS č. j. 6 Afs 214/2020 – 54 není příslušný, neboť tento rozsudek se týkal odlišné věci, kde nebylo možné zřídit zástavní právo pro nesplnění

podmínky existence daňové pohledávky, zjištěné a pravomocně stanovené, jelikož stěžovatel podal proti dodatečnému platebnímu výměru na daň včasné odvolání, o kterém nebylo v době vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva rozhodnuto. V nyní posuzované věci jde o aplikaci zcela odlišných ustanovení daňového řádu. Totéž platí i o dalších žalobcům odkazovaných rozsudcích Nejvyššího správního soudu. Odkaz žalobce na rozsudek NSS č. j. 6 Afs 398/2017 – 33 taktéž dopadá na jinou situaci, neboť je v něm řešena otázka, kdy může správce daně vydat platební výměr na úrok z prodlení a dále návaznost na možnost takový úrok exekučně vymáhat.

23. S těmito závěry souvisí námitka žalobce, že zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního odvolání pozbyly dodatečné platební výměry právní moci, čímž přestaly být rozhodnutími o stanovení daně, jelikož stanovené daně přestaly být splatnými. Tato námitka není důvodná. Jak již soud výše odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 4 Afs 310/2020 i tato otázka byla v tomto rozsudku řešena „.....*právní moc jako vlastnost rozhodnutí o stanovení daně je zásadní pro určení okamžiku, kdy byla daň závazně vyměřena a kdy nastává její splatnost. Není-li však rozhodnutí o stanovení daně dosud v právní moci či pozbylo-li právní moci po zrušení původního rozhodnutí žalovaného o odvolání, nelze mít automaticky za to, že došlo také ke zrušení předmětného rozhodnutí o stanovení daně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2009, č.j. 1 As 79/2008-128, č. 1815/2009 Sb. NSS, totiž platí, že právní řád je založen na zásadě presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy, dle níž se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej.*“
24. V souzeném případě Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku zrušil pouze původní rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání a zavázal jej, aby posoudil další skutkové okolnosti případu, které mohly mít vliv na určení konkrétní výše daňové povinnosti žalobce. Dodatečné platební výměry zrušeny nebyly, byly ponechány v platnosti, a proto je nutné dodatečné platební výměry považovat za platné, správné a zákonné. Ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně by došlo pouze za situace, že by v dalším řízení byly dodatečné platební výměry zrušeny a řízení bylo zastaveno. Proto soud nemohl přisvědčit argumentaci žalobce, že pokud je daň splatná až rozhodnutím o odvolání, pak zrušením rozhodnutí o odvolání vždy vznikne přeplatek. Jak již soud výše uvedl a odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, i po zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání, platební výměry stanovující uhrazenou daň byly i nadále v platnosti a přeplatek na dani proto nevznikl. Vratitelný přeplatek na dani ve smyslu § 254 odst. 4 daňového řádu by vznikl až okamžikem, kdy by s definitivní platností došlo k „odklizení“ dodatečných platebních výměrů.
25. Soud proto potvrzuje názor žalovaného, že úrok z prodlení, který vzniká automaticky ze zákona je deklarován správcem daně a jeho výše je evidována na osobním daňovém účtu daňového subjektu. Žalobce svými žalobními námitkami tuto zásadní skutečnost nevzal na zřetel, že dodatečné platební výměry zůstaly platné a ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu je doměřená daň splatná v náhradní lhůtě splatnosti, což však nemá žádný vliv na vznik úroku z prodlení. Žalovaný proto správně námitku žalobce zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

26. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

27. O náhradě nákladů řízení rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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.

České Budějovice 9. března 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu