



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

žalobce: **Zemědělský podnik Razová, státní podnik v likvidaci**, IČ 13642090
sídlem Třanovského 622/11, 163 04 Praha 17 – Řepy
zastoupená JUDr. Tomášem Machem, Ph.D., LL.M.
advokátem MACH LEGAL, advokátní kancelář, s. r. o.,
sídlem Viktora Huga 377/4, 150 00 Praha 5 – Smíchov,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2021, č. j. 2651/21/19/5100-31462-704211,

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2021, č. j. 2651/21/19/5100-31462-704211, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 22 057,50 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), domáhal zrušení v záhlaví specifikovaného rozhodnutí, kterým žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně – Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 7. 9. 2020, č. j. 1541023/20/2808-00460-605744. Tímto rozhodnutím byl žalobce podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „d. ř.“) vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z nemovitých věcí za zdaňovací období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 v celkové výši 1 274 Kč. Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II.

Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

2. Žalobce tvrdil, že úrok z prodlení mu byl vyměřen nezákonně, když žalobci povinnost hradit jej nevznikla. Žalobce odkázal na § 2 odst. 5 d. ř., podle něhož úrok z prodlení představuje příslušenství daně, které sleduje osud daně. Podle § 252 odst. 1 a 2 d. ř. platí, že daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti; 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. Z toho dle žalobce vyplývá, že není-li daně, kterou daňový subjekt zaplatí opožděně, nemohou vzniknout ani úroky z prodlení.
3. Žalobce – pokud jde o daň samotnou – uplatnil ve vztahu k pozemkům, k nimž mu svědčí právo hospodařit, osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“), neboť se jedná o pozemky ve vlastnictví České republiky a současně tyto pozemky nejsou užívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány. Konkrétně se jedná o pozemky, zapsané v katastru nemovitostí na listu vlastnictví (dále „LV“) č. 4 pro kat. úz. Boršov u Moravské Třebové, LV č. 4 pro kat. úz. Borušov, LV č. 3 pro kat. úz. Dlouhá Loučka, LV č. 4 pro kat. úz. Gruna, LV č. 4 pro kat. úz. Koruna, LV č. 3 pro kat. úz. Linhartice, LV č. 18 pro kat. úz. Malíkov, LV č. 4 pro kat. úz. Pacov u Moravské Třebové, LV č. 5 pro kat. úz. Vrážné, LV č. 92 pro kat. úz. Koruna, LV č. 961 pro kat. úz. Jedlová u Poličky, LV č. 4 pro kat. úz. Moravská Třebová a LV č. 16 pro kat. úz. Koclířov. Tyto nemovité věci tedy požívají osvobození od daně, žalobci proto nevznikla daňová povinnost a nejsou tedy splněny ani podmínky pro vznik povinnosti hradit úroky z prodlení z titulu opožděné úhrady daně.
4. Žalobce odkázal na argumentaci uvedenou v žalobě v řízení, vedeném krajským soudem pod sp. zn. 52 A 57/2020, v němž byla řešena otázka zákonnosti samotného doměření daně. Zopakoval, že podmínky pro osvobození od daně je třeba posuzovat materiálně, podle smyslu a účelu právní normy. Podmínka podle § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí tedy znamená, že od daně z nemovitých věcí mají být osvobozeny nemovité věci ve vlastnictví státu, s nimiž *není nakládáno* za účelem podnikání, nejsou

pronajímány ani propachtovány. Žalobce poukázal na to, že u jiných pozemků, kde žalobce uplatňoval osvobození podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí (pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť) a osvobození podle § 4 odst. 1 písm. o) zákona o dani z nemovitých věcí (pozemky zastavěné stavbou podle stavebního zákona, která je dálnicí, silnicí, místní komunikací, veřejnou účelovou komunikací etc.), žalovaný podrobně zkoumal možnost přiznání osvobození od daně; zcela opačný a formalistický přístup aplikoval v případě osvobození uplatněného žalobcem podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí, kde zvolil hledisko subjektivní, osobní, a odepření nároku na osvobození od daně založil na tom, že žalobce je právnickou osobou založenou za účelem podnikání a také nadále podniká. Žalobce tuto skutečnost popíral; tvrdil, že již od roku 2008 je na základě rozhodnutí Ministerstva zemědělství v likvidaci a vykonává pouze činnosti, které směřují k ukončení činnosti žalobce a k uspokojení restitučních nároků; naproti tomu nevykonává činnosti výdělečného charakteru směřující k dosažení zisku. Z pouhé právní formy žalobce – státního podniku – žalovaný nesprávně dovodil, že žalobce i nadále podniká, a že tedy pozemky jím obhospodařované jsou vyňaty z možnosti osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí. Takové posouzení považoval žalobce za rozporné s doktrínou i judikaturou, na niž odkazoval. Kromě toho není podstatná náplň činnosti subjektu – vlastníka (obhospodařovatele) pozemku, ale to, zda konkrétní pozemek je skutečně užíván k podnikání.

5. Shora uvedené žalobní body žalobce dále rozvinul a doplnil v dalších písemných vyjádřeních, zaslaných soudem.

III.

Shrnutí vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě zdůraznil, že podstatou sporu je v posuzované věci toliko naplnění zákonných podmínek pro vznik úroku z prodlení úhrady daňových povinností podle § 252 d. ř. a následného vydání výměr na úrok z prodlení. Žalovaný uvedl, že proti rozhodnutí o odvolání ve věci úroku z prodlení nebylo ze strany žalobce vůbec třeba brojit žalobou podanou ke krajskému soudu, neboť úrok z prodlení je příslušenstvím daně, a pokud by byl žalobce úspěšný ve sporu o samotné doměření daně, předmětný úrok z prodlení by sledoval osud této daně. Platební výměr na úrok z prodlení nezakládá překážku *rei iudicatæ*. Pokud jde o samotné žalobní námítky, tak ty směřují výlučně k zákonnosti samotného doměření daně a nijak nenapadají např. způsob výpočtu úroku z prodlení, dobu, za kterou byl úrok vypočten apod.
7. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, č. j. 7 Afs 141/2018-29, podle jehož právních závěrů v řízení týkajícím se úroku z prodlení nelze přezkoumávat zákonnost rozhodnutí, kterým byla stanovena vlastní daňová povinnost, jejíž neuhrazení vedl ke vzniku úroku z prodlení.
8. Žalovaný dále upozornil na to, že úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona; platební výměr na úrok z prodlení je rozhodnutím deklaratorní povahy, jímž správce daně vyrozumívá daňový subjekt o výši předepsaného úroku. Pro uplatnění úroku z prodlení je tedy rozhodující podmínkou existence pravomocného rozhodnutí o daňové povinnosti, kdy platí předpoklad správnosti a zákonnosti tohoto rozhodnutí. Tato podmínka byla

v posuzované věci splněna. Protože daňová povinnost nebyla včas uhrazena, vznikla ze zákona povinnost žalobce uhradit úrok z prodlení.

9. Žalovaný dále upozornil na ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s., podle něhož platí, že v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu soud zásadně vychází ze skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Žalovaný uvedl, že je mu z úřední činnosti známa situace, kdy soud zrušil rozhodnutí o odvolání ve věci samotné daňové povinnosti, a návazně na to zrušil i rozhodnutí o odvolání ve věci úroku z prodlení – tato situace nastala i v posuzované věci, neboť rozhodnutí o odvolání ve věci daně bylo zrušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2021, č. j. 6 Afs 109/2021-44. Žalovaný uvedl, že je si vědom toho, že § 75 odst. 1 s. ř. s. připouští dle konstantní judikatury racionální výjimky, které mohou zásadu zde zakotvenou prolomit, avšak v posuzované věci označil takový postup za neopodstatněný. Obsáhle citoval k tomu relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu.

IV.

Průběh řízení před krajským soudem

10. Žalovaný na počátku řízení navrhl jeho přerušeni, které odůvodnil tím, že u Nejvyššího správního soudu jsou vedena řízení sp. zn. 4 Afs 93/2021, 4 Afs 94/2021, 5 Afs 92/2021 a 5 Afs 94/2021. Řízení se týkala totožné problematiky. Žalobce s přerušeni řízení souhlasil. Krajský soud proto usneseni ze dne 29. 6. 2021 řízení přerušil do doby skončení uvedených řízení, vedených před Nejvyšším správním soudem.
11. Podáním, doručeným krajskému soudu dne 13. 8. 2021, sdělil žalovaný záměr podat podnět k nařizeni přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí. Podáním, doručeným soudu dne 4. 10. 2021 žalovaný k dotazu soudu sdělil, že ve věci nebude iniciováno přezkumné řízení.
12. Všechna shora uvedená řízení byla Nejvyšším správním soudem zastavena po zpětvzetí kasační stížnosti žalovaným. Krajský soud následně usneseni ze dne 26. 1. 2022 řízení přerušil do doby skončení řízení, vedeného před krajským soudem pod sp. zn. 52 Af 57/2020, v němž soud posuzoval žalobu proti samotnému doměření daně, které je základem úroku z prodlení v posuzované věci. Tato žaloba byla usneseni soudu ze dne 22. 4. 2022 odmítnuta, neboť krajský soud z rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 15. 3. 2022, č.j. 10024/22/5100-00460-704211, zjistil, že zde žalované rozhodnutí bylo v přezkumném řízení postupem podle § 123 odst. 5 daňového řádu změněno a odpadl tak předmět řízení.
13. V návaznosti na to, s přihlédnutím k podáním účastníků, krajský soud shledal, že důvod přerušeni odpadl, proto v řízení pokračoval.

V.

Posouzení věci krajským soudem

14. 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 nařizeni jednání.
15. Žaloba je důvodná.

16. Ze správního spisu i z úřední činnosti krajského soudu jsou zřejmé podstatné skutkové okolnosti souzené věci tak, jak je tvrdili účastníci ve shora rekapitulovaných vyjádřeních. Předmětem sporu zůstává právní posouzení zákonnosti vyměření úroku z prodlení a s tím související aplikace procesních mezí soudního přezkumu ve vztahu k zásadě zakotvené v § 75 odst. 1 s. ř. s.
17. Podle § 2 odst. 5 d. ř. platilo, že *„příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně“*.
18. Podle § 252 odst. 1 d. ř. platilo, že *„daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti“*. Podle odst. 6 cit. ust. platilo, že *„správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu“*.
19. Je notorií soudního řádu správního, že správní soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu vychází zásadně ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. To ovšem neznamená, že by na základě provedeného dokazování nebylo lze přihlídnout k novým skutečnostem, či provést důkazy, které tu v době rozhodování správního orgánu nebyly, ale svědčí o skutkovém stavu, jaký tu v době rozhodování správního orgánu byl (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2013, č. j. 4 As 141/2013-28). Podobně může krajský soud vycházet ze skutečností, které podle doktríny i právní úpravy (§ 121 o. s. ř.) dokazovány před soudem být nemusí, jako jsou skutečnosti obecně známé a skutečnosti známé soudu z jeho úřední činnosti.
20. V souzené věci se krajskému soudu z jeho úřední činnosti v řízení ve věci sp. zn. 52 A 57/2020 stalo známým, že rozhodnutí žalovaného ze dne 15. července 2020, č. j. 27672/20/5100-31462-704211, bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 3. 2022, č. j. 10024/22/5100-00460-704211, změněno v přezkumném řízení podle § 121 a násl. d. ř. tak, že nově byla vyměřena daň z nemovitých věcí na rok 2017 ve výši 1 164 Kč.
21. Podle § 121 odst. 1 d. ř. platí, že *„[s]právce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem.“*
22. Podle § 123 odst. 5 d. ř. platí, že *„[j]estliže správce daně po zahájení přezkumného řízení zjistí, že byly naplněny podmínky podle § 121 odst. 1, vydá rozhodnutí, kterým se původní rozhodnutí zruší nebo změní.“*
23. Pokud soud v řízení, jehož předmětem byla zákonnost rozhodnutí ve věci úroku z prodlení, zjistil, že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o stanovení vlastní daňové povinnosti bylo pravomocně zrušeno, může z této skutečnosti vycházet (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-68). Krajský soud má za to, že analogicky lze tento závěr vztáhnout i na posuzovanou věc, neboť změna rozhodnutí žalovaného v přezkumném řízení presumuje to, že bylo vydáno v rozporu s právním předpisem, a tedy bylo nezákonné. Fakticky má tento postup stejný důsledek, jako by rozhodnutí bylo zrušeno a následně bylo nově rozhodováno.

24. Rozhodnutí žalovaného o úrocích z prodlení s plněním daňové povinnosti nemůže obstát za situace, kdy není pravomocně stanovena sporná daňová povinnost žalobce, který tvrdí, že mu vůbec nevznikla (srov. též v tomto směru ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. rozsudky ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-68, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30, ze dne 23. 4. 2015, č. j. 6 As 126/2014-44, nebo ze dne 31. 3. 2021, č. j. 10 Afs 397/2020-67). Krajský soud uzavírá, že v důsledku shora zmíněného rozhodnutí vydaného v přezkumném řízení je zřejmé, že úrok z prodlení byl předepsán na základě rozhodnutí o vyměření daně, které bylo vydáno v rozporu s právními předpisy. Napadené rozhodnutí tak nemůže obstát.
25. Krajský soud byl ve vztahu k naplnění zásady vyjádřené v § 75 odst. 1 s. ř. s. veden následujícími úvahami. Rozhodnutí žalovaného, jímž byla původně stanovena daňová povinnost, která následně vedla k vyměření úroků z prodlení, bylo pro svůj rozpor s právními předpisy změněno v přezkumném řízení. Je zřejmé, že toto rozhodnutí o stanovení daně bylo v rozporu s právními předpisy od samého počátku. Za této situace podle názoru krajského soudu není spravedlivé trvat na formálním naplnění procesního předpisu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) při vědomí, že by tím soud konal podle textu zákona, ale nikoli v souladu s jeho smyslem. Krajský soud shledal, že je zde jistý rozpor mezi rozumným řešením, na něž však není norma beze zbytku připravena, a řešením, jež sice lze pod text právního předpisu zahrnout, avšak vede toliko k nadbytečnému zatížení účastníků řízení novými řízeními; je tedy třeba zvolit řešení rozumné, které bude odpovídat principu oprávněného očekávání. Potvrzovat zákonnost rozhodnutí za situace vědomí o jeho faktické nezákonnosti krajský soud za rozumné a spravedlivé řešení nepovažuje (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2003, č. j. 7 A 146/2001- 29, publ. pod č. 2/2003 Sb. NSS – závěry zde vyjádřené se vztahují na otázku aplikace protiústavního zákona, podle názoru krajského soudu je lze *per argumentum a maior ad minus* vztáhnout i na otázku aplikace nezákonného správního rozhodnutí a tedy na souzenou věc).
26. Žalobními námitkami ohledně vlastní daňové povinnosti žalobce se krajský soud nezabýval, neboť to v řízení, jehož předmětem je toliko úrok z prodlení s plněním této daňové povinnosti, není možné (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 1. 2012, č. j. 1 Afs 77/2011-91 nebo ze dne 31. 3. 2021, č. j. 10 Afs 397/2020-67).

VI.

Závěr a náklady řízení

27. Protože krajský soud shledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil rozhodnutí žalovaného a podle § 78 odst. 4 mu věc vrátil k dalšímu řízení.
28. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl ve věci úspěšný, má proto právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení představuje předně žalobcem zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Žalobce byl v řízení zastoupen advokátem, náleží mu tedy náhrada nákladů právního zastoupení, sestávající z odměny advokáta za tři úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, vyjádření ve věci samé ze dne 18. 1. 2022), celkem 9 300 Kč, a k tomu příslušející paušální náhrady hotových výdajů za tři úkony právní služby po 300 Kč,

celkem 900 Kč (§ 6 odst. 1, § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5., § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif). Krajský soud přiznal odměnu ve výši jedné poloviny za tři úkony právní služby po 1 550 Kč, celkem 4 650 Kč, za vyjádření k možnosti rozhodnutí soudu bez nařízení jednání a vyúčtování nákladů ze dne 12. 4. 2021 a vyjádření k možnosti přerušování řízení ze dne 23. 6. 2021 (nejedná se o vyjádření ve věci samé) a vyjádření ze dne 21. 12. 2021 (vyjádření obsahuje pouze jednoduché sdělení o existenci soudního rozhodnutí bez vlastního právního rozboru a procesní návrh) a k tomu příslušející paušální náhrady hotových výdajů za tři úkony právní služby po 300 Kč, celkem 900 Kč (§ 11 odst. 3, § 11 odst. 2 písm. h) advokátního tarifu). Krajský soud nepřiznal náhradu nákladů právního zastoupení za vyjádření žalobce ze dne 24. 8. 2021, neboť obsahuje argumentaci směřující do otázky samotného stanovení daně, která byla předmětem jiného řízení; nejednalo se tak o důvodně vynaložené náklady ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. Protože je advokát plátcem DPH, náleží mu náhrada za tuto daň z částky 15 750 Kč ve výši 3 307,5 Kč. Celkem tak byla žalobci přiznána náhrada nákladů ve výši 22 057,5 Kč. Platební místo bylo určeno v souladu s § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s., přiměřená lhůta k splnění povinnosti pak v souladu s § 160 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.

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 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.

Pardubice 2. května 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.

Shodu s prvopisem potvrzuje Mgr. L. M.

předseda senátu