



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jana Šmakala ve věci

žalobce: **PhDr. Ing. Z. K.**, narozen X,  
bytem X,  
*zastoupen Mgr. Dominikou Kanickou, advokátkou,  
se sídlem Chebská 73/48, 360 06 Karlovy Vary,*

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,  
se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161,

takto:

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

**Odůvodnění:**

*Předmět řízení*

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

„daňový řád“) zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr na úrok z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013, jež vydal Finanční úřad pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979 a jímž byl žalobce dle § 252 daňového řádu vyzooměn o předpisu tohoto úroku z prodlení úhrady za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 10 365 Kč.

### Obsah žaloby

2. Žalobce po rekapitulaci napadeného rozhodnutí a tvrzení o jeho nesprávnosti a nezákonnosti předeslal, že dne 11. 1. 2018 podal ke Krajskému soudu v Plzni žalobu vedenou pod sp. zn. 30 Af 10/2018, kterou napadl rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, a jemu předcházející dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, Územní pracoviště v Karlových Varech ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451, jimiž mu byla v návaznosti na provedenou daňovou kontrolu doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Předmětem sporu je uplatnění slevy na manželku a žalobce je přesvědčen, že dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) slevu na svou manželku žijící s ním ve společné domácnosti ve výši 28 840 Kč ve svém oprávněném daňovém přiznání za období 2013 podaném dne 13. 3. 2014 u správce daně I. stupně uplatnil správně, protože jeho výpočet příjmu manželky za uvedené zdaňovací období plně korespondoval se zněním § 53 odst. 2 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „zákon o zaměstnanosti“). Přehled vyplacené podpory v nezaměstnanosti uvedený v potvrzení o době vedení v evidenci uchazečů o zaměstnání a o poskytování podpory v nezaměstnanosti a podpory při rekvalifikaci vystavený Úřadem práce České republiky – Krajská pobočka v Karlových Varech dne 23. 7. 2014 deklaruje, že podpora v nezaměstnanosti byla manželce žalobce poskytována v době od 1. 12. 2012 do 31. 7. 2013.
3. Žalobce vyjádřil své přesvědčení, že při neexistenci obecně závazného předpisu pro určení období, do kterého vlastní příjem manželky dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů započítat, tedy zda patří do období, kdy byly poplatníkovi prostředky „připsány“ na účet, nebo do období, za které náleží (což zákon o daních z příjmů ani v té době platný pokyn GFŘ D-6 neřeší), nezbylo daňovému poplatníkovi než se řídit právním názorem Ministerstva financí ČR, který vyjádřila jeho tisková mluvčí Jaroslava Musilová cit.: „Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky dle § 6 zákona o daních z příjmů mezi, které spadají i dávky z nemocenského pojištění vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacího období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy. Například mateřská za měsíc prosinec 2011 vyplacená v lednu 2012 se počítá do limitu (68 000 Kč ročně) v roce 2011“. S ohledem na skutečnost, že v době vydání aktuálně žalobou napadeného rozhodnutí nebylo rozhodnuto o žalobě ze dne 11. 1. 2018 proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, jež je esenciálním předpokladem pro vydání napadeného rozhodnutí, považoval žalobce stejně jako v předešlém případě i nyní napadené rozhodnutí za nezákonné a navrhl, aby soud napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí správce daně I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

*Vyjádření žalovaného*

4. Žalovaný se žalobcovou argumentací nesouhlasil. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení, shrnul žalobní argumentaci vztahující se jak k otázce uplatnění slevy z daně na manželku, tak k úroku prodlení. Následně se vyjádřil k jednotlivým tvrzením žalobce.
5. Pokud jde o problematiku uplatnění slevy na manželku, odkázal žalovaný na ustanovení § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů ve znění rozhodném pro projednávaný případ, dle něhož: *„Poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snížená podle § 35, 35a nebo § 35b za zdaňovací období snižuje o částku 24 840 Kč na manželku (manžela) žijící s poplatníkem v domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč; je-li manželka (manžel) držitelkou průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka 24 840 Kč na dvojnásobek.“* Do vlastního příjmu manželky se tedy zahrnuly příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda šlo o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetrovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítaly do vlastního příjmu manželky ve zdaňovacím období, ve kterém byly vyplaceny. Pokud se tedy žalobce opíral o prohlášení tehdejší tiskové mluvčí Ministerstva financí, žalovaný v této souvislosti upozornil, že Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“) v této věci sdělilo, že vyjádření tiskové mluvčí Ministerstva financí je odlišné od toho, které zastává Finanční správa. K zamezení výkladových rozdílů byl vydán pokyn GFŘ č. D-22, č. j. 5606/15/7100-10, kde je v čl. IV. k § 35ba odst. 1 písm. b), uvedeno, že: *„Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují veškeré příjmy s výjimkou příjmů uvedených v tomto ustanovení zákona. Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda jde o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetrovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky/manžela ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny. U příjmů ze závislé činnosti (§ 6) se postupuje podle § 5 odst. 4 zákona, tj. příjmy ze závislé činnosti vyplacené nebo obdržené poplatníkem nejdele do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosažené, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím období.“* Nelze proto vytýkat správci daně I. stupně ani žalovanému, že se přiklonili k ustálenému výkladu, byť formálně byl upraven v pokynu č. D-22 v roce 2015.
6. K problematice úroku z prodlení žalovaný dále uvedl, že žalobce svými námitkami nezpochybnil výpočet úroku z prodlení, nýbrž skutečnost, že úrok z prodlení vůbec neměl vzniknout, neboť byl odvozen od rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, které je dle žalobce nezákonné. Žalovaný podotkl, že přezkoumává-li odvolací orgán rozhodnutí, kterým byl daňový subjekt vyzooměn o předpisu úroku z prodlení, zjišťuje pouze, zda byly naplněny zákonné předpoklady dle § 252 daňového řádu. Pokud byly zákonné předpoklady pro předpis úroku z prodlení splněny, pak odvolací orgán zkoumá, zda byl úrok z prodlení vypočten za použití správné sazby a stanoven za správný počet dní prodlení. Tak se tomu stalo i v projednávaném případě, neboť žalovaný uzavřel, že úrok z prodlení byl počítán za splnění podmínek stanovených v § 252 daňového řádu a žalobce byl o výši úroku řádně vyzooměn.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

7. Rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru bylo žalobci doručeno dne 14. 11. 2017 a k tomuto dni byla daň ve výši 24 840 Kč stanovena pravomocně. V projednávaném případě se tedy stala předmětem úročení doměřená daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013, jejíž původní splatnost nastala dle § 135 odst. 3 daňového řádu a dle § 136 odst. 1 daňového řádu dne 1. 4. 2014. Vzhledem k tomu, že předmětná daň za rok 2013 nebyla uhrazena k datu její původní splatnosti, dostal se žalobce do prodlení, z něhož mu vznikla zákonná povinnost uhradit úrok z prodlení. Ze spisového materiálu vyplývá, že částka daně ve výši doměřeného rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné ve výši 24 840 Kč byla na osobní daňový účet daňového subjektu vedený u správce daně uhrazena dne 18. 4. 2017 a žalobci proto vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu. O výši úroku z prodlení byl žalobce prokazatelně vyzooměn platebním výměrem na úrok z prodlení. Žalovaný konstatoval, že zákonné předpoklady pro předpis úroku z prodlení byly vzhledem ke vzniklému prodlení s úhradou daně splněny; úrok z prodlení byl stanoven za správný počet dní, a pro jeho výpočet byla použita sazba v souladu s § 252 daňového řádu. Žalovaný tak konstatoval, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a zcela respektovalo pravomocné rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, na nějž žalovaný v aktuálním řízení o žalobě rovněž odkazuje. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

#### *Replika žalobce*

8. V replice vytknul žalobce žalovanému, že se ve svém vyjádření k žalobě nevyjádřil k meritu věci, když pominul skutečnost, že pokyn GFŘ č. D-22, č. j. 5606/15/7100-10 k zamezení výkladových rozdílů byl vydán až 6. 2. 2015. V tomto bodě žalobce opětovně použil argumentaci uplatněnou v odvolání proti rozhodnutí správce daně I. stupně, když uvedl, že období, ke kterému se příjmy uvedené v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů dle výkladu GFŘ, vztahují, definuje pokyn GFŘ D-22, č. j. 5606/15/7100-10 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů, který k § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, tj. slevy na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob na straně 51 uvádí mj.: *„Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují veškeré příjmy s výjimkou příjmů uvedených v tomto ustanovení zákona. Do vlastního příjmu manželky (manžela) se zahrnují příjmy dosažené v daném zdaňovacím období, tj. od 1. ledna do 31. prosince daného kalendářního roku, bez ohledu na skutečnost, zda jde o dávky jako je peněžitá pomoc v mateřství, nemocenské, ošetrovné, podpora v nezaměstnanosti či jiné příjmy. To znamená, že tyto dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky/manžela ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny“*. Pokyn GFŘ č. D-22 v Čl. II dále uvádí: *„Tento pokyn z hlediska použití nabrazuje pokyn GFŘ D-6, č. j. 32320/11-31, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů“*, a v Čl. III: *„Tento pokyn lze poprvé použít za zdaňovací období, které započalo v roce 2014“*. Pokyn GFŘ č. D-6, č. j. 32320/11-31 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o daních z příjmů, který GFŘ vydalo v zájmu zajištění jednotného uplatňování zákona o daních z příjmů, však věc neřešil.
9. Skutečnost, že stanovisko GFŘ může být odlišné od toho, které zastává Ministerstvo financí, nebyla žalobci známa. To, že pokyn GFŘ č. D-6 věc nijak neřešil a GFŘ věc *ex post* napravilo a v pokynu č. D-22 vydaném 6. 2. 2015 upravilo tak, jak je uvedeno na věci Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

nic nemění, stejně jako např. to, že se GFŘ a podřízené správní orgány řídí ustálenou praxí, což je dle žalobce výklad právně neuchopitelný. Žalobce znovu namítl, že GFŘ ani žalovaný nezpochybnili názor Ministerstva financí prezentovaný jeho tiskovou mluvčí, pouze konstatovali, že Finanční správa má ve věci odlišný názor.

10. Žalobce rovněž namítl, že se žalovaný nevyjádřil k § 53 odst. 2 zákona o zaměstnanosti, který byl použit v odvolání jako významný argument ve prospěch žalobce. Přiznání z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 v položce (řádku) 65b, v částce 24 840 Kč, uplatňované v souladu s § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, bylo a je zcela v souladu s § 53 odst. 2 zákona o zaměstnanosti, ze kterého lze dovodit, že pokud lze žádat o zálohu na podporu v nezaměstnanosti, pak na uvedenou podporu již existuje nárok v konkrétním období, v tomto případě v prosinci 2012, a je tedy příjmem uvedeným v § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, toho období tak, jak je uvedeno v potvrzení ze dne 23. 7. 2014 manželce žalobce, který potvrzuje, že podpora v nezaměstnanosti byla poskytována v době od 1. 12. 2012 do 31. 7. 2013 a tedy se vztahuje k období 1. 12. 2012 - 31. 7. 2013.

#### *Vyjádření žalovaného k replice žalobce*

11. Žalovaný i přes žalobcovu argumentaci obsaženou v replice nadále setrval na tom, že dávky vyplacené v lednu daného kalendářního roku se započítávají do vlastního příjmu manželky ve zdaňovacím období, ve kterém jsou vyplaceny. Žalovaný má za to, že obecně se zákonné získání daňové výhody na druhého z manželů zavedlo mimo jiné z titulu výživy této osoby, která nemá vlastní příjmy nebo má nízké příjmy pod stanoveným limitem. To lze také dovodit z původní obdobné zákonné úpravy, konkrétně z § 10 odst. 1 písm. f) zákona č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva, který byl účinný do roku 1992 a poté byl nahrazen zákonem o daních z příjmů. Dle této původní úpravy se odečet stanovené částky týkal poplatníka, který ve společné domácnosti manželku (manžela) vyživoval. Pak by bylo logické, že se u druhého z manželů zjišťuje skutečně dosažený příjem v konkrétním zdaňovacím období, nikoli tedy příjem, na který pouze vznikl nárok. I když tedy pokyn GFŘ č. D-6 konkrétně a detailně otázku ohledně zahrnutí příjmů vyplacených v lednu daného roku do vlastních příjmů manžela (manželky) v tom kterém zdaňovacím období neupravoval, nelze si nevšimnout formulace „úhrn všech vlastních příjmů dosažených ve zdaňovacím období“ k § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, ze kterého je zřejmý časový aspekt započtení příjmů. Uvedený pokyn neodporoval zákonu, pouze tímto podrobnějším výkladem doplnil znění zákona. Žalovaný vycházel z toho, že znění § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů bylo v řešené otázce v uplynulých letech dlouhodobě neměnné, z citované formulace tehdejšího pokynu GFŘ D-6 vyplývá, že přiřazení dávky ke zdaňovacímu období je odvislé od jeho výplaty příjemci.
12. Pokud žalobce namítl, že odlišný přístup Finanční správy mu nebyl a ani nemohl být znám, uvedl žalovaný, že ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce podal dodatečné daňové přiznání, ve kterém si uplatnil předmětnou slevu dne 4. 4. 2014. Na webových stránkách finanční správy byl správný výklad zveřejněn dne 17. 2. 2014, který se podle názvu „Aktuálně k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013“ vázal k předmětnému roku 2013 s tím, že z důvodu rozdílnosti v započtení určitých druhů příjmů do vlastního příjmu manželky uvedl příklady – dávky podpory v nezaměstnanosti vyplacené v lednu 2014 aj. Z uvedeného žalovaný dovodil, že v rozhodné době měl žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

k dispozici finanční správou zastávaný výklad k jeho věci. Žalovaný je tak toho názoru, že právní úprava v kontextu navazujících pramenů dostupných veřejnosti, poskytla zcela jednoznačné informace pro řešení dané problematiky. Skutečnost, že se žalobce s těmito informacemi neseznámil, nemůže být přičítána výhradně na vrub státu. Žalobce tak mohl při vyplnění dodatečného daňového přiznání projevit větší úsilí, a zajistit si více informací, kterými by přešel této situaci. Odlišný přístup finanční správy, jak podotkl žalovaný, potvrdila i Ing. Petlachová, mluvčí Finanční správy ČR, dne 12. 2. 2014.

13. K námitce, že se žalovaný nevyjádřil k § 53 zákona o zaměstnanosti, které bylo použito v odvolání, žalovaný uvedl, že se s námitkami žalobce, které uvedl ve svém odvolání, vypořádal plně v souladu se zákonem a ustálenou judikaturou. V napadeném rozhodnutí je přesně uvedeno, co vedlo žalovaného k učiněným závěrům. Pro úplnost žalovaný dodal, že nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení.
14. Žalovaný také konstatoval, že správce daně I. stupně potažmo žalovaný se řídili daňovými zákony a jejich právní posouzení věci se tedy může lišit od posouzení věci provedené žalobcem, který podpůrně argumentuje odkazem na ustanovení zákona o zaměstnanosti. Nesouhlas žalobce s výkladem žalovaného však nezpůsobuje nezákonnost napadených rozhodnutí. Žalovaný tak uzavírá, že postup správce daně byl v souladu se záměrem zákonodárce a výkladem právní úpravy, tento postup je orgány finanční správy dlouhodobě aplikován a správce daně I. stupně nijak nepochybil, když se od dané správní praxe neodchýlil a postupoval tak v souladu se zákonem. Žalovaný i nadále setrval na svých závěrech.

#### *Předchozí rozhodnutí soudu*

15. Soud v tomto řízení již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 30. 4. 2020, č. j. 30 Af 46/2018-49 tak, že napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí správce daně I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Ke kasační stížnosti žalovaného však předchozí rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušil svým rozsudkem ze dne 24. 2. 2022, č. j. 4 Afs 185/2020-40, Nejvyšší správní soud. Důvodem zrušení rozsudku krajského soudu bylo vybočení z mezí přezkumu ve smyslu § 75 odst. 2 s. ř. s., když soud přihlédl ke skutečnostem, které nebyly namítány žalobními body (jmenovitě k rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 4. 2020, č. j. 30 Af 10/2018-133, jímž bylo zrušeno pravomocné rozhodnutí o odvolání žalobce proti samotnému doměření daně žalobci) a jež nebyly dány v době, kdy byly správními orgány vydáno žalobou napadené rozhodnutí, v čemž bylo spatřováno porušení § 75 odst. 1 s. ř. s.

#### *Průběh ústního jednání*

16. Soud, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v jeho rozsudku ze dne 24. 2. 2022, č. j. 4 Afs 185/2020-40, postupoval v řízení tak, že znovu vyzval účastníky, zda souhlasí s tím, aby ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání. Na tuto výzvu zareagovala negativně zástupkyně žalobce, pročež soud nařídil ve věci jednání na Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

den 20. 4. 2022. K tomu soud podotýká, že neshledal důvod k přerušení řízení kvůli řízení probíhajícímu u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018, v němž je projednávána žaloba žalobce směřující proti rozhodnutí o samotném doměření daně. Je tomu tak proto, že soud při přezkumu napadeného rozhodnutí vychází podle § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání samotného rozhodnutí. Otázka, zda rozhodnutí o doměření daně žalobci nakonec v soudním přezkumu obstojí či nikoli, tedy není v tomto řízení významná, neboť buď jak buď, soud nemůže k výsledku řízení vedeného pod sp. zn. 30 Af 10/2018 přihlížet. K tomu se sluší dodat, že úrok z prodlení je příslušenstvím samotné daně, a pakliže neobstojí samotné rozhodnutí o doměření daně, bude na správci daně, aby na tuto skutečnost reagoval i ve vztahu k úroku z prodlení. Tyto eventuální kroky se již však vymykají z rámce přezkumu nyní žalobou napadeného rozhodnutí.

17. Uskutečněného jednání se zúčastnil osobně žalobce, PhDr. Ing. Z. K., a pověřený zaměstnanec žalovaného, Mgr. I. K.. Žalobce v rámci přednesu žaloby shrnul procesní průběh věci. Brojil zejména proti postupu správce daně, který nakonec vedl k doměření daně, přestože mu dříve byla sporná částka daně, již původně zaplatil, samotným finančním úřadem vrácena, aby mu následně po třech letech byla znovu doměřena. Upozornil, že i po doměření daně a penále tyto částky okamžitě uhradil, přesto následně obdržel i platební výměr na úrok z prodlení. Ve vztahu k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2022, č. j. 4 Afs 185/2020-40, výslovně uvedl, že neuplatňuje žádné z kasačním soudem předestřených hledisek, jimiž lze podrobit přezkumu platební výměr na úrok z prodlení, tedy zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dlužnou částku řádně sdělena, zda skutečně svou platební povinnost nesplnil ve stanovené lhůtě a zda byla výše úroků vypočtena řádně. Konstatoval však, že mu jde o věc samotnou, že orgány finanční správy mění své postupy, takže přestože daň původně uhradil, byla mu vrácena a následně po něm vymáhána. Podle jeho názoru jedná finanční správa protilidsky, využívá svou obrovskou moc a z daňového poplatníka dělá svého sluhu. Zdůraznil, že všechny částky, které po něm byly žádány, vždy uhradil.
18. Pověřený zaměstnanec žalovaného odkázal na vyjádření k žalobě a závěry Nejvyššího správního soudu. Konstatoval, že žalobce přednesl svůj subjektivní náhled na věc, který však na zákonnosti napadeného rozhodnutí nic nemění.
19. Soud ve věci neprováděl dokazování. Ačkoliv žalobce původně navrhoval provést k důkazu tři daňová přiznání týkající se sporné věci (řádné, dodatečné a opravné), dva platební výměry (na doměřenou daň a penále a na zaplacení úroku z prodlení), na jejich provedení nakonec netrval s tím, že skutkové okolnosti, které lze jimi osvětlit, nejsou mezi účastníky sporné. Žalovaná žádné důkazy nenavrhl.

#### *Posouzení věci*

20. Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými bylo rozhodnutí správního orgánu řádně a včas napadeno (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
21. Při rozhodování věci vycházel soud ze správního spisu, z něhož vyplývá, že správce daně I. stupně vydal na základě výsledku kontroly daně z příjmů fyzických osob dodatečný

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

platební výměr ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013 ve výši 24 840 Kč, daňová ztráta ve výši 0 Kč, daňový bonus dle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč a povinnost uhradit penále z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 4 968 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru se žalobce odvolal. Odvolání však bylo zamítnuto a dodatečný platební výměr potvrzen. Rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, nabylo právní moci dne 14. 11. 2017.

22. Posléze správce daně I. stupně platebním výměrem na úrok z prodlení ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979, vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 10 365 Kč. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. Jeho odvolání však bylo žalovaným napadeným rozhodnutím zamítnuto a rozhodnutí správce daně I. stupně bylo potvrzeno.
23. Přestože je soudu z vyjádření obou stran tohoto řízení zřejmé, že jsou si této skutečnosti zřejmě vědomy, považuje za vhodné zdůraznit, že předmětem probíhajícího řízení je přezkum toliko rozhodnutí o vyměření úroků z prodlení z doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013. Tato skutečnost zužuje optiku, kterou je možno k přezkumu napadeného rozhodnutí přistoupit, a činí převážnou část polemiky, která se v rámci tohoto řízení mezi spornými stranami rozvinula, prakticky irelevantní. Spor o správnost doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 je řešen v samostatném řízení, které je vedeno u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018, a argumentace, která je v takovém řízení případná, nemá místo v řízení, ve kterém je řešena toliko otázka vyměření úroku z prodlení z takto doměřené daně. V přezkumu vyměření úroku z prodlení hraje otázka doměření daně, resp. její splatnosti roli právní skutečnosti; správnost výpočtu úroku je pak, existuje-li splatná daň, možno zkoumat toliko hledisky okamžiku zaplacení daně (zda byla daň zaplacena řádně a včas či nikoli, a pokud nikoli, pak jak pozdě) a správného stanovení výše úroku, resp. jeho matematického výpočtu. K těmto otázkám se však argumentace obou sporných stran v průběhu řízení prakticky neupínala, když hlavní spor mezi nimi panuje vůbec v otázce doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013, tedy co do splnění podmínky existence splatné daně.
24. Výše uvedené vyplývá z právní úpravy úroku z prodlení obsažené v daňovém řádu. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu: *„Daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.“* Dle druhého odstavce téhož ustanovení: *„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 procentních 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.“*
25. Tyto závěry soudu podporuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, neboť podle právního názoru obsaženého v jeho rozsudku ze dne 11. 5. 2005 č. j. 1 Afs 137/2004-62, je v obdobných případech dlužno omezit přezkumnou činnost soudu na otázky, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dlužnou částku žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce svou platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

a zda byla výše úroků z prodlení vypočítána správně a v souladu s platnou právní úpravou.

26. Ve svém rozsudku ze dne 24. 2. 2022, č. j. 4 Afs 185/2020-40, konstatoval Nejvyšší správní soud (bod 19 citovaného rozsudku, zdůraznění připojil Krajský soud v Plzni): „Nejvyšší správní soud ze spisu krajského soudu ověřil, že byť stěžovatel v nadpisu žaloby a v navrhovaném petitu uvedl, že brojí proti napadenému rozhodnutí a platebnímu výměru na úrok, z obsahu samotné žaloby je zřejmé, že žalobní námítky se týkají doměření samotné daně z příjmů. Žalobce jednak namítal nesprávné posouzení slevy na manželku uplatněné podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů v opravném daňovém přiznání, dále namítal, že při neexistenci obecně závazného předpisu pro určení období, do kterého měl vlastní příjem manželky (podpora v nezaměstnanosti za prosinec 2012 vyplacená v lednu 2013) podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů započítat, mu nezbývalo nic jiného než se řídit právním názorem Ministerstva financí, a konečně namítá rozdíly mezi pokyny Generálního finančního ředitelství, které sloužily k uplatňování zákona o daních z příjmů. Všechny uvedené námítky tudíž směřovaly k rozhodnutí o odvolání proti doměření daně a platebnímu výměru na daň, ačkoliv žalobou žalobce napadal rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na úrok a samotný platební výměr na úrok.“ Dále kasační soud uložil Krajskému soudu v Plzni, aby v dalším průběhu řízení rozhodl o žalobě, avšak výlučně v rozsahu uplatněných žalobních bodů s tím, že pokud přistoupí k věcnému přezkumu napadeného rozhodnutí, pak je učiní v rámci vymezeném v judikatuře Nejvyššího správního soudu, jež tvoří mantinely soudního přezkumu v nyní projednávané věci.
27. Je tedy třeba konstatovat, že žalobní námítky uplatněné v žalobě, se s podstatou věci míjejí. Pokud sám žalobce výslovně během jednání konaného dne 20. 4. 2022 konstatoval, že neuplatňuje žádný z judikaturou (shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu rozsudku ze dne 11. 5. 2005 č. j. 1 Afs 137/2004-62) dovozených přípustných přezkumných důvodů vůči platebnímu výměru na úrok z prodlení, ale jde mu o „podstatu věci“, čímž má na mysli samotné doměření daně z příjmu fyzických osob, pak by jeho žaloba mohla být úspěšná toliko tehdy, pokud by jí napadené rozhodnutí vykazovalo některou z těžkých vad, k nimž je soud povinen přihlídnout i bez návrhu (jedná se tu např. o jeho nicotnost ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s., nesrozumitelnost nebo vnitřní rozpornost, jež brání v soudním přezkumu, protiústavnost napadeného rozhodnutí apod.). Žádnou takovou těžkou vadu však soud v napadeném rozhodnutí neshledal.
28. Skutečnost, že se žalobce soustředí na soudní řízení, v němž je přezkoumáváno samotné rozhodnutí o doměření daně (tedy řízení vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018), je přitom z jeho pohledu logická, neboť právě z tohoto rozhodnutí se v posledku povinnost k úhradě úroku z prodlení odvíjí, byť tato skutečnost činí řízení proti platebnímu výměru na úrok z prodlení do značné míry redundantním, pokud není toto rozhodnutí napadáno takovými tvrzeními, která jsou způsobilá přinést úspěch ve věci, a současně napadené rozhodnutí nevykazuje jiné těžké vady, ke kterým je soud povinen přihlížet i bez návrhu. Nicméně soud zdůrazňuje, že fakt, že se žalobce zaměřuje právě na přezkum rozhodnutí o doměření daně, je zcela očividný ze způsobu jeho argumentace jak v žalobě, tak během jednání ve věci. Na to ostatně upozornil i Nejvyšší správní soud ve svém kasačním rozsudku.
29. Současně je ovšem nutno konstatovat, co už vyplývá ze shora řečeného: taková argumentace se míjí s podstatou projednávané věci, kterou je zákonnost platebního výměru na úrok z prodlení. Z toho důvodu ani nemohla žalobci v projednávané věci přinést procesní úspěch. Žalobce neuplatnil žádný z přezkumných důvodů, jejichž optikou lze

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

přezkoumat platební výměr o úroku z prodlení se zaplacením daně. Soud současně neshledal, že by žalobou napadené rozhodnutí trpělo některou ze závažných vad, k nimž je povinen přihlídnout bez návrhu.

30. Přesto soud ještě jednou zdůrazňuje, že žalobcova argumentace bude posouzena v paralelně probíhajícím řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018, v němž je také relevantní. Bude-li v daném řízení žalobce nakonec procesně úspěšný a platební výměr na doměření daně v soudním přezkumu neobstojí, musí nezbytně dojít i ke zrušení platebního výměru na úrok z prodlení, neboť takový úrok pozbyde svůj podklad.

#### *Závěr a náklady řízení*

31. Z výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná. Výrokem I. tak žalobu směřující proti napadenému rozhodnutí zamítl.
32. Výrokem II. tohoto rozsudku pak soud rozhodl o náhradě nákladů řízení. Při rozhodování o nákladech řízení se soud vyšel 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. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.*“ Účastníkem, který měl ve věci plný procesní úspěch, je žalovaný, neboť žaloba byla soudem zamítnuta. Žalovaný je nicméně správním orgánem, který nemá právo na náhradu těch nákladů, které nepřevyšují náklady spojené s výkonem jeho běžné úřední činnosti. Soud nezjistil, že by nějaké takové náklady žalovaný v souvislosti s probíhajícím řízením vynaložil. Proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 20. dubna 2022

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.