



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a soudců Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka ve věci

žalobkyně: **1. písecká lesní a dřevařská, a. s.**, IČO 25198611  
se sídlem Brloh 12, 397 01 Drhovele  
zastoupena daňovým poradcem Ing. Liborem Volfem  
se sídlem Školní 41, 386 01 Strakonice

proti  
žalovanému: **Celní úřad pro Jihočeský kraj**  
se sídlem Kasárenská 6/1473, 370 21 České Budějovice

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 4. 2021, sp. zn. 25198611/756/2017-08, čj. 14175-7/2021-520000-11, a ze dne 23. 4. 2021, sp. zn. 25198611/756/2017-07, čj. 14176-2/2021-520000-11,

**takto:**

**I. Rozhodnutí ze dne ze dne 23. 4. 2021, sp. zn. 25198611/756/2017-08, čj. 14175-7/2021-520000-11, a ze dne 23. 4. 2021, sp. zn. 25198611/756/2017-07, čj. 14176-2/2021-520000-11, se ruší a věci se vrací k žalovanému dalšímu řízení.**

**II. Žalovaný je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů částku **14 228 Kč** do 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

1. Žalovaný vydal dodatečný platební výměr ze dne 4. 6. 2020, čj. 75029/2020-520000-32.3, jímž žalobkyni doměřil spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2017 v celkové výši 516 700 Kč. Tento platební výměr potvrdilo Generální ředitelství cel rozhodnutím ze dne 3. 12. 2020, čj. 40004-2/2020-900000-314.
2. Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 18. 1. 2021, čj. 14176/2021-520000-42, vyznamenal žalobkyni o předepsání úroků z prodlení do evidence na osobní daňový účet žalobkyně ve výši 253 900 Kč.
3. Dále žalovaný vydal dodatečný platební výměr ze dne 4. 6. 2020, čj. 75034/2020-520000-32.3, jímž žalobkyni doměřil spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2017 v celkové výši 430 835 Kč. Tento platební výměr potvrdilo Generální ředitelství cel rozhodnutím ze dne ze dne 3. 12. 2020, čj. 40004-2/2020-900000-314.
4. Následně rozhodnutím ze dne 18. 1. 2021, čj. 14175/2021-520000-42, žalobkyni vyznamenal o předepsání úroků z prodlení do evidence na osobní daňový účet žalobkyně ve výši 210 712 Kč.
5. Proti oběma vyznamením podala žalobkyně námítky.
6. Žalovaný částečně vyhověl jejím námítkám. Rozhodnutím ze dne 23. 4. 2021, čj. 14176-2/2021-520000-11, snížil úrok z prodlení stanovený vyznamením I. na částku 236 591 Kč po zaokrouhlení. Rozhodnutím ze dne 23. 4. 2021, čj. 14175-7/2021-520000-11, pak snížil úrok z prodlení stanovený vyznamením II. na částku 206 896 Kč po zaokrouhlení.

#### II. Shrnutí žaloby

7. Proti těmto rozhodnutím podala žalobkyně dne 6. 5. 2021 žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.
8. Uvedla, že žalovaný jí dodatečně doměřil spotřební daň za zdaňovací období červenec 2017 a srpen 2017. Na základě podaných námitek částečně snížil vypočtený úrok, neboť zohlednil existující přeplatky na spotřební dani v průběhu úročeného období. Žalobkyně tento postup považuje za nesprávný, neboť dle jejího názoru měl zohlednit i přeplatky na jiných daňových účtech, nikoliv pouze přeplatky na spotřební (tj. doměřované) dani. Žalobkyně žalovanému za tím účelem spolu s námítkami poskytla soupis nadměrných odpočtů na DPH za sledovaná období. Žalovaný se jím však nezabýval.
9. Žalobkyně již v námítkách odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž dovozuje, že žalovaný měl zohlednit i přeplatky na jiných daních. Konkrétně poukázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2007, čj. 5 Afs 181/2006-63, č. 2034/2010 Sb. NSS, ze dne 26. 5. 2009, čj. 9 Afs 94/2008-52,

Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

č. 2401/2011 Sb. NNS, ze dne 11. 6. 2009, čj. 9 Afs 105/2008-48, ze dne 23. 10. 2009, čj. 8 Afs 1/2009-109, a ze dne 30. 10. 2013, čj. 5 Afs 14/2013-70.

10. Žalobkyně poukázala na dikci § 149 daňového řádu, z něhož plyne, že osobní daňový účet není členěn personálně, ale je členěn dle jednotlivých druhů daní.
11. Pokud žalovanému k zohlednění přeplatků na DPH pro účely výpočtu úroků z prodlení nepostačoval žalobkyní poskytnutý přehled, pak měl zohlednit § 52 odst. 5 daňového řádu, dle něhož se v případě poskytnutí informace úřední osobě téhož nebo jiného správce daně nejedná o porušení povinnosti mlčenlivosti. Žalovaný tedy má zákonné možnosti, jak si žalobčino tvrzení u příslušného správce daně ověřit.
12. Žalobkyně navrhla, aby krajský soud zrušil napadená rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

### III. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný nejprve shrnul průběh řízení. S ohledem na to, že žalobní argumentaci považuje za takřka totožnou s argumentací přednesenou v námitkách, v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí.
14. Dále poukázal na to, že celní a finanční úřady jsou správci daně, nicméně mají hmotněprávními předpisy stanovenou rozdílnou věcnou a místní příslušnost. Spotřební daň a DPH tedy spravují rozdílní správci daně. Správce daně vede evidenci daní, kde zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývající přeplatky, nedoplatky a případné převody. Tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Systém členění osobních daňových účtů je pak podrobně upraven v § 150 daňového řádu. Dle daňového řádu je každý druh daně veden na jiném osobním účtu. Tedy DPH je vedeno na jiném osobním účtu než spotřební daň. Uvedené má oporu i v odborné literatuře, na niž žalovaný odkázal (konkrétně Finanční zpravodaj 7/2021 a 3/2019). Údaje o dani, jež nespravuje ten který správce daně se také do jiného osobního daňového účtu „nepropisují“ s ohledem na mlčenlivost (§ 52 daňového řádu).
15. Taktéž poukázal na definici přeplatku (§ 154 odst. 1 daňového řádu) a na dispoziční oprávnění daňového subjektu s vratitelným přeplatkem (§ 155 daňového řádu). Dispozice je tedy plně na daňovém subjektu a závisí pouze na jeho procesní aktivitě.
16. Z žádného právního předpisu však neplyne povinnost správce daně započíst na jím evidované nedoplatky u spravovaného osobního daňového účtu daňového subjektu přeplatky, které vznikly daňovému subjektu u jiného správce daně na osobním daňovém účtu vedeném tímto jiným správcem daně. K žalobkyní odkazovaným rozsudkům podotkl, že se sice týkají situace, v níž daňový subjekt žádá o zohlednění přeplatku na jiné dani, nicméně tato jiná daň je ve všech případech evidována totožným správcem daně jako vzniklý nedoplatek. Žalovaný judikaturu Nejvyššího správního soudu respektoval. Proto také zohlednil pouze přeplatky, které evidoval on sám na osobním účtu žalobkyně (a odkázal na rozsudek ze dne 23. 10. 2009, čj. 8 Afs 1/2009-109).
17. Žalovaný nevyužil postup dle § 52 odst. 5 daňového řádu, jelikož důvodem nevyhovění námitkám žalobkyně nebyla jeho pochybnost o existenci přeplatků na DPH, nýbrž to, že ke správě této daně není věcně příslušný.

18. Uzavřel, že postup, který navrhuje žalobkyně, by v konečném důsledku znamenal povinnost správce daně započíst daňovému subjektu všechny možné přeplatky, které mu vznikly z veřejnoprávních závazků vůči státu. To považuje za nemyslitelné a nerealizovatelné.
19. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

#### IV. Právní hodnocení krajského soudu

20. 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 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání postupem podle § 51 s. ř. s.
21. Žaloba je důvodná.
22. Podstatou sporu je posouzení otázky, zda je správce daně povinen při výpočtu úroků z prodlení zohlednit přeplatky na jiných daňových účtech, než na kterém je úročena daň. V tomto případě konkrétně zohlednit přeplatky na DPH, v případě které je správcem daně finanční úřad, oproti nedoplatkům na spotřební dani, jejímž správcem je žalovaný.
23. V této souvislosti je zapotřebí zdůraznit, že žalovaný naopak nepochybně je možnou existenci přeplatků na DPH. Krajský soud se proto touto otázkou ani nezabýval. Předmětem sporu pak v obecné rovině není ani otázka, zda vůbec lze případné přeplatky na dani zohlednit při stanovení výše úroku z prodlení (žalovaný tak ostatně sám učinil v případě přeplatků na spotřební dani).
24. Podle § 149 odst. 1 daňového řádu „[s]právce daně vede evidenci daní, kde zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývající přeplatky, nedoplatky a případné převody. Tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech.“ Podle odst. 2 věty první téhož ustanovení je „[o]sobní daňový účet veden pro jednotlivé daňové subjekty odděleně za každý druh daně.“
25. Z uvedeného tedy plyne, že různé daně jsou vedeny na různých daňových účtech. Správu těchto daní pak s ohledem na konkrétní právní úpravu mohou mít skutečně na starosti rozdílní správci daně, jak je tomu i v nyní posuzované věci. To však pro závěr o nemožnosti přihlídnutí k přeplatkům na jiné dani spravované jiným správcem daně není dostatečné, a to z následujících důvodů.
26. Dle § 5 odst. 3 daňového řádu „[s]právce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen ‚osoba zúčastněná na správě daní‘) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.“ Jinými slovy správce daně je povinen minimalizovat negativní dopady svých postupů vůči daňovému subjektu do té míry, aby ještě bylo možné dosáhnout cíle správy daní, kterým je – stručně řečeno – stanovení daně v její správné výši a její včasné zaplacení.
27. Pokud tedy v obecné rovině existuje (vratitelný) přeplatek na dani daňového subjektu, pak postrádá smysl, aby mu stát z druhé strany kladl k tíži nedoplatek na dani jiné. Nejvyšší správní soud k tomu příležitostně v žalovaném citovaném rozsudku ze dne 23. 10. 2009, čj. 8 Afs 1/2009-109, dovedl, že správce daně má „povinnost zohlednit dobu, po kterou byl na osobním účtu daňového subjektu evidován vratitelný přeplatek. V době, kdy na osobním účtu daňového subjektu ke stejnému období existoval

Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

- přeplatek a nedoplatek na dani (nezávisle na tom, kdy je na jejich existenci nahlíženo), je výše pohledávky státu vůči daňovému subjektu, byť v daném případě pouze dočasně, dána rozdílem mezi výší nedoplatku a přeplatku na dani.“* Jakkoli Nejvyšší správní soud uvedené vyslovil ještě ve vztahu k dřívějšímu zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jedná se o závěr přenositelný i na nyní posuzovanou věc (Nejvyšší správní soud jej ostatně aproboval například i v relativně nedávném rozsudku ze dne 15. 1. 2021, čj. 5 Afs 292/2019-30).
28. V rozsudku ze dne 30. 10. 2013, čj. 5 Afs 14/2013-70, pak Nejvyšší správní soud konstatoval, že „[u]vedený postup je dle názoru zdejšího soudu zcela logický a spravedlivý, neboť sankcionuje pouze skutečné nedoplatky, tedy částky, s jejichž úhradou byl daňový subjekt skutečně v určitém období v prodlení. Vyzkoval-li stav účtu stěžovatele, na němž je účtováno o plnění jeho veřejnoprávního závazku vůči státu, v určitém období jakýkoli vratitelný přeplatek, který byl v dispozici správce daně, nikoli však v dispoziční sféře daňového subjektu, nelze odůvodněně dospět k závěru, že v tomto určitém období byl daňový subjekt současně v prodlení.“
29. Jedná se tedy o situaci, kdy má daňový subjekt na jedné straně vůči státu určitou „pohledávku“ (vratitelný přeplatek) a na straně druhé zároveň určitý daňový „dluh“. Z pohledu daňového subjektu je přitom lhostejno, který správce daně jeho „pohledávku“ či „dluh“ právě spravuje. Na druhé straně totiž stojí stále týž stát, který pouze pro účely ryze organizační (ať již z důvodu přehlednosti, vhodnosti či efektivity apod.) pověřil správou daní rozdílné orgány. Má-li stát v jedné kapse od daňového subjektu peněz více, než mít má, jen stěžejí může s úspěchem předstírat, že mu tytéž peníze v jiné kapse zároveň scházejí. Je proto nerozhodné, který správní orgán v té které situaci za stát vystupuje. V opačném případě by nemohl být naplněn smysl institutu úroků z prodlení podle § 252 daňového řádu, tj. úročit dluh vůči státnímu rozpočtu (nikoliv rozpočtu správce daně). Takový postup by pak ve výsledku podryval legitimitu daňového systému, s nímž se pojí i požadavek určité férovosti v přístupu vůči daňovým subjektům.
30. Žalovaný je toho názoru, že není v jeho možnostech kontrolovat existenci případných přeplatků na všech možných osobních daňových účtech daňových subjektů. Nic takového po něm však žalobkyně, ani krajský soud nežadají. V této souvislosti skutečně není bez významu, že žalovaný o případných daňových přeplatcích nemusí s ohledem na organizaci správy daní ani vědět. Nelze však zároveň přehlédnout, že žalobkyně na takovéto přeplatky žalovaného výslovně upozornila, přičemž sám žalovaný ve vyjádření k žalobě zdůraznil, že jejich existenci nezpochybňuje. Za této situace je ovšem postup žalovaného neudržitelný, neboť nereflektuje shora popsané principy.
31. Žalovaný pak není ani v pozici, v níž by musel existenci daňových přeplatků na dani spravované jiným správcem daně sám posoudit. K tomu je totiž samozřejmě oprávněn pouze příslušný správce daně. Žalovanému to však nebrání v tom, aby si existenci přeplatků u takového správce daně ověřil. Takový postup by přitom nebyl porušením zásady mlčenlivosti, jak správně uvedla žalobkyně, neboť mimo jiné na tyto situace pamatuje § 52 odst. 5 písm. a) daňového řádu. S určitou formou spolupráce mezi různými správci daně při evidování přeplatků koneckonců daňový řád výslovně počítá, neboť umožňuje daňové přeplatky započíst vůči daňovým nedoplatkům i

tehdy, pokud se jedná o daně ve správě různých správců (§ 154 odst. 4 daňového řádu). Tím spíše by postrádalo smysl, pokud by za této situace nebylo možné, aby se žalovaný obrátil na jiného správce daně s prostým dotazem, zda v posuzovaném období přeplatky na dani evidoval.

32. Lze na tomto místě shrnout, že má-li správce daně konkrétní informace o tom, že jiný správce daně eviduje (či v rozhodné době evidoval) přeplatek na dani téhož daňového subjektu, nemůže takovouto okolnost při stanovení úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu bez dalšího přehlédnout pouze s odkazem na rozdílnou věcnou příslušnost při správě daní. Je naopak povinen takovouto informaci ve spolupráci s příslušným správcem daně ověřit a případně při výpočtu úroku z prodlení zohlednit.

### V. Závěr a náklady řízení

33. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je důvodná, a proto podle a proto podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgány jsou právním názorem krajského soudu vázány (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
34. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalovaná nebyla v řízení úspěšná, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení.
35. V případě procesně úspěšné žalobkyně jsou náklady řízení představovány zaplacenými soudními poplatky ve výši 2 × 3 000 Kč za žalobu. Dále náklady řízení tvoří odměna zástupce za zastupování v řízení o návrhu ve výši 2 × 3 100 Kč za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a sepsání žaloby) a paušální náhrada hotových výdajů 2 × 300 Kč dle § 7 bodu 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), celkem tedy 6 800 Kč. S ohledem na to, že zástupce žalobkyně je plátcem DPH, je tato odměna zvýšena o sazbu této daně. Celkové náklady řízení žalobkyně tedy činí 14 228 Kč. Tuto částku je žalovaný povinen zaplatit žalobkyni do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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](http://www.nssoud.cz).

České Budějovice 16. června 2022

JUDr. Michal Hájek, Ph.D. v. r.  
předseda senátu