



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph. D. ve věci

žalobce: **Röchling Automotive Kopřivnice s. r. o.**
sídlem Průmyslový park 308, 742 21 Kopřivnice – Vlčovice
zastoupený advokátkou Mgr. Šárkou Gregorovou, LL. M.
sídlem Vodičkova 710/31, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**
sídlem nábřeží Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 10. 2021 č. j. 135959/21/4300-12711-501360

takto:

I. Žaloba se **zamítá.**

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 6. 12. 2021 domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k námitce žalobce částečně změněno vyrozumění žalovaného o předepsání úroku z nesprávně stanovené daně ze dne 1. 7. 2021, č. j. 103612/21/4300-12711-501360.
2. Žalobce shrnul průběh předcházejících řízení, když připomněl, že dodatečnými platebními výměry správce daně ze dne 30. 11. 2016 byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2011 ve výši 16 117 122 Kč a stanoveno penále ve výši 3 223 424 Kč a dále za rok 2012 ve výši 9 666 003 Kč a stanoveno penále ve výši 1 933 200 Kč. Tyto platební výměry byly žalobci doručeny dne 5. 12. 2016 a žalobce celkovou povinnost uhradil dne 6. 1. 2017 na účet správce daně. Dne 6. 12. 2017 byla vydána rozhodnutí o odvolání proti uvedenému doměření daně, přičemž za zdaňovací období roku 2011 byl platební výměr potvrzen a za zdaňovací období roku 2012 byl částečně změněn tak, že výše doměřené daně byla stanovena na 7 770 753 Kč a penále na částku 1 554 150 Kč. Žalobce podal proti rozhodnutím žalovaného o odvolání žalobu ke Krajskému soudu v Ostravě, kde byla vedena pod sp. zn. 25 Af 6/2018. Tento soud poté, co jeho prvotní rozsudek byl zrušen Nejvyšším správním soudem, rozhodl na základě uspokojení žalobce rozhodnutími žalovaného ze dne 21. 4. 2021 a 22. 4. 2021 v přezkumném řízení o zastavení soudního řízení usnesením ze dne 10. 6. 2021. Dne 18. 6. 2021 byl žalobci vráceny jím uhrazené částky.
3. Dne 1. 7. 2021 bylo žalovaným vydáno vyrozumění o předepsání úroku z nesprávně stanovené daně, proti kterému si žalobce dne 6. 8. 2021 podal v souladu s § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) námitku, neboť požadoval, aby mu žalovaný předepsal úroky z nesprávně stanovené daně ve větším rozsahu. Rozhodnutím o námitce ze dne 4. 10. 2021 žalovaný předepsal do evidence daní oproti přiznanému úroku ještě úrok v celkové výši 536 237 Kč za dobu od 1. 1. 2021 do 18. 6. 2021. V rozsahu úroku z nesprávně stanovené daně od doby její úhrady dne 6. 1. 2017 do dne předcházejícího dni, od něhož byl úrok žalovaným přiznán, žalovaný námitku zamítl.
4. Žalobce s postupem žalovaného nesouhlasí. Má za to, že úrok z nesprávně stanovené daně měl být žalobci přiznán již od doby úhrady daně dne 6. 1. 2017, tedy sice před splatností platebních výměrů, ale na jejich základě a proto nedobrovolně. Žalovaný však přiznal úrok až od doby splatnosti dodatečných platebních výměrů.
5. Žalobce připomněl relevantní právní úpravu, podle které je pro úhradu doměřené daně a penále stanovena náhradní doba splatnosti ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu, která je vázána na okamžik nabytí právní moci dodatečného platebního výměru; to platí pro úpravu daňového řádu do 31. 12. 2020 i poté.
6. S ohledem na § 252 odst. 1 a 2 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, podle něhož je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti a vzniká mu povinnost uhradit úrok z prodlení, byl jediným efektivním způsobem, jakým mohl žalobce zabránit tomu, aby mu nadále nabíhaly úroky z prodlení z doměřené daně, byla úhrada doměřené daně. Pokud by totiž žalobce daň neuhradil, stále by mu nabíhaly úroky

[Zadejte text.]

z prodlení a v případě neúspěšné obrany proti platebním výměrům by celková částka úroků z prodlení ještě narostla. Žalobce považuje právní úpravu citovaného ustanovení za rozpornou s principem právní jistoty, jasnosti, určitosti, vnitřního souladu a srozumitelnosti právní úpravy.

7. Pokud by žalobce uhradil doměřenou daň až v náhradní době splatnosti, musel by mu správce daně poté, co bylo vydáno rozhodnutí o nesprávně stanovené dani, vracet ještě další dílčí úroky z neoprávněného jednání správce daně. Žalobce považuje nemožnost nakládání se svými finančními prostředky, které uhradil správci daně, za takové omezení vlastnického práva, které vyžaduje odškodnění.
8. Zároveň žalobce uvedl, že si je vědom dosavadní judikatury, zejména pak závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37, resp. ze dne 18. 11. 2021, č. j. 8 Afs 141/2020-33. Podle žalobce však existují důvody, pro které by měla být dosavadní praxe přehodnocena, a krajský soud by se měl od doposud vyslovených závěrů odchýlit.
9. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Rekapituloval podstatný obsah dosavadních řízení a zdůraznil, že podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 je podmínkou pro přiznání úroků z neoprávněného jednání správce daně kromě zrušení, změny či prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně také splatnost daně, resp. její úhrada, došlo-li k ní později. V té souvislosti odkázal na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37. Dále se vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám, které nepovažoval za důvodné.
10. V projednávané věci není sporu o průběhu správních řízení, potažmo řízení před Krajským soudem v Ostravě ve věci sp. zn. 25 Af 6/2018; podstatné je pouze posouzení právní otázky namítané žalobcem. Krajský soud má proto za nadbytečné v rámci rozsudku opakovat průběh řízení předcházející nynějšímu soudnímu řízení.

Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání při splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s. ř. s.
12. V projednávané věci je podstatná právní úprava, týkající se úroků z neoprávněného jednání správce daně v době do 31. 12. 2020.
13. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.
14. Otázkou naplnění podmínek daných citovaným ustanovením se již ve své rozhodovací činnosti zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku, na něž odkazovali oba účastníci.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

V rozsudku ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37, uvedený soud uvedl : „Ke vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně je tedy třeba splnění dvou podmínek, tj. 1) dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně a 2) již nastala splatnost nesprávně stanovené daně, resp. došlo k její úhradě, v případě zaplacení po splatnosti. První z podmínek byla splněna, neboť rozhodnutí správce daně bylo pro jeho nezákonnost zrušeno. Nejvyšší správní soud se proto zabýval otázkou, zda se nesprávně stanovená daň stala splatnou.

Tato otázka přímo souvisí s další námitkou stěžovatelky, která spočívá v tom, zda rozhodnutí správce daně bylo předběžně vykonatelné a správce daně tak mohl přistoupit k vymáhání daňové povinnosti, pokud by uloženou povinnost nesplnila dobrovolně. K tomu se vyjadřoval již krajský soud v rámci vypořádání žalobních bodů. Obecně pro daňové řízení platí, že odvoláním je napadené rozhodnutí předběžně vykonatelné, a to uplynutím lhůty k plnění. Podle § 103 odst. 2 daňového řádu platí, že „[r]ozhodnutí, které je účinné, je vykonatelné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena“. Vykonatelnost rozhodnutí tedy podle daňového řádu nastává ve dvou případech, za kumulativního splnění následující kombinace podmínek: A) účinnost rozhodnutí + nemožnost odvolání + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena, B) účinnost rozhodnutí + absence odkladného účinku + uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena. Proti rozhodnutí v přezkumném řízení bylo možné se odvolat, proto na daný případ dopadá případ B). Stěžovatelka byla seznámena s rozhodnutím a jeho obsahem, tudíž rozhodnutí bylo účinné (§ 101 odst. 5 věta druhá daňového řádu). Odkladný účinek vylučuje § 109 odst. 5 daňového řádu, podle něž platí, že „[o]dvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak.“ Správce daně tudíž stěžovatelku poučil v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu, pokud uvedl, že podané odvolání nemá odkladný účinek. Lhůtu splatnosti daňového doměrku správce daně navázal v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu na okamžik nabytí právní moci. Přímo ve výroku rozhodnutí bylo uvedeno: „Částka ve výši 682 930 Kč je splatná v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne právní moci tohoto rozhodnutí“. Vzhledem ke skutečnosti, že rozhodnutí v přezkumném řízení nenabývalo právní moci, stanovená lhůta k plnění 15 dnů nikdy nepočala plynout. Jelikož neuplynula stanovená lhůta k plnění, nebyla splněna jedna z podmínek pro to, aby nastala vykonatelnost rozhodnutí. Rozhodnutí správce daně tedy nebylo vykonatelné a stěžovatelka se tudíž nemusela obávat vymáhání splnění daňové povinnosti ze strany správce daně, neboť doměřená daň nebyla splatnou. Nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně tak stěžovatelce nevznikl, neboť nenastala splatnost daně a nebyla tak splněna druhá ze zákonných podmínek. K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud také v dříve posuzované věci, viz rozsudek ze dne 28. 8. 2014, čj. 7 Afs 94/2014-53, č. 3260/2015 Sb. NSS. (zvýrazněno krajským soudem)

Nejvyšší správní soud připouští, že právní úprava u dodatečně doměřené daně může být pro daňové subjekty matoucí. Na jedné straně totiž sice platí, že podané odvolání nemá odkladný účinek, na straně druhé však daňový řád stanoví splatnost doměřené daně ve lhůtě 15 dní od právní moci rozhodnutí. Za situace, kdy je splatnost daně navázána na nabytí právní moci rozhodnutí, a zároveň v důsledku podaného odvolání rozhodnutí nenabývá právní moci, situace je v podstatě shodná, jako kdyby podané odvolání odkladný účinek mělo. Nejedná se však o konstrukci, kterou by svévolně zvolil správce daně, ale je dána přímo daňovým řádem. Na tuto neobratnost zákonodárce upozorňuje i komentářová literatura (srov. např. Grossová, M. E., Matyášová, L. Daňový řád: Komentář. Nakladatelství Leges. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer): „Odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému po daňové kontrole nemá

odkladný účinek (§ 109 odst. 5). V důsledku změny, která nastala v úpravě lhůty náhradní splatnosti daně dodatečně vyměřené správcem daně, která je stanovena již nikoli od doručení platebního výměru, jak tomu bylo dříve, ale od právní moci platebního výměru (srovn. též § 139 odst. 3), tak dochází k odkladu placení (tedy de facto k odkladnému účinku případně podané odvolání). K daňové exekuci tak nyní správce daně může v případech dodatečně vyměřené daně přistoupit až po rozhodnutí odvolacího orgánu.“ Žalovaný, ani soud v rámci přezkumu jeho rozhodnutí však nemohou stávající legislativní stav jakkoli napravit.“

15. Krajský soud se s uvedenými závěry zcela ztotožňuje a nemá důvodu se od nich odchýlit. V nyní projednávané věci je totiž podstatné to, že žalobce uhradil daň a příslušenství na podkladě dodatečných platebních výměrů, které však ještě v době úhrady daně nebyly v právní moci a nebyly vykonatelné. Žalobce tak v tomto smyslu nic nenutilo, aby daň uhradil, neboť správce daně nemohl přistoupit k exekuci doměřené daně. Ani v projednávané věci tak nebyl pro žalobce dán důvod obávat se vymáhání splnění daňové povinnosti. Krajský soud nepopírá, že v důsledku úpravy § 252 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 by v případě, že by žalobce daň neuhradil, úměrně délce neuhrazení rostla výše úroku z prodlení, kterou by byl žalobce povinen v případě neúspěchu se svou obranou uhradit. Bylo a je však vždy pouze věcí daňového subjektu, zda podstoupí riziko neúspěchu s obranou proti postupu správce daně a případně tak ponese povinnost uhradit také příslušný úrok z prodlení, anebo se tomuto potencionálnímu riziku vyhne úhradou daně ještě před právní mocí platebních výměrů.
16. Nelze ani souhlasit s tím, že by žalobce takto přišel o možnost nakládat s finančními prostředky, neboť k úhradě daně před právní mocí platebních výměrů jej nikdo nenutil; nutnost úhrady rozhodně nelze dovodit ani z právní úpravy povinnosti hradit úrok z prodlení s úhradou daně. Právní úprava dává naopak daňovému subjektu zcela na výběr, jakou cestu zvolí. Nedůvodná je tudíž námitka žalobce, že právní úprava, potažmo postup správce daně, představuje zásah do vlastnického práva žalobce.
17. Jak trefně uvedl Nejvyšší správní soud, právní úprava vycházející z toho, že odvolání proti platebnímu výměru nemá odkladný účinek, avšak zároveň nenastává v případě odvolání splatnost vyměřené (doměřené) daně, může být pro daňové subjekty matoucí. Podle krajského soudu však nelze tvrdit, že by byla v rozporu s principem právní jistoty, naopak. Právní úprava dává daňovému subjektu jasnou odpověď na to, jaký následek nastane a za jakých podmínek, podle toho, jak se daňový subjekt ve vztahu ke svým daňovým povinnostem zachová.
18. Lze uzavřít, že nebyla naplněna podmínka § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně za dobu od úhrady daně do dne předcházejícího dni, od něhož byl úrok žalovaným přiznán, neboť v době úhrady daně nebyla doměřená daň ještě splatná.

Závěr a náklady řízení

19. Ze všech uvedených důvodů má krajský soud za to, že žalobní námitky nejsou důvodné a není zde dán prostor pro odchýlení se od dosavadní dlouhodobé a konstantní judikatury správních soudů. Proto soud zamítl žalobu jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
20. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

[Zadejte text.]

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 15. června 2022

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu