



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 Jiříka ve věci

žalobkyně: **Českomoravská olejářská komanditní společnost**
Horní Vltavice 116, 384 91 Horní Vltavice
zastoupená společností Censitio s.r.o.
sídlem Ratajova 1113/8, 140 00 Praha 4

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

o žalobě žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 6. 2021 č. j. 1380528/21/2216-50522-302330

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z.S.

I. Vymezení věci, obsah žaloby

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 7. 7. 2021 se žalobkyně domáhala zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo podle ustanovení § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) částečně vyhověno námitce žalobkyně ve věci evidování nesplatných částek daně a příslušenství daně na debetní straně osobního daňového účtu, kdy žalobkyně požadovala okamžité odstranění nesplatných částek daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 za duben 2013 včetně příslušenství z debetní strany osobního daňového účtu žalobkyně. Správce daně dne 3. 5. 2021 zaevidoval pod č. j. 1236921/21 rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 15933/21/5300-22441-711776 ve věci dodatečného platebního výměru na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden 2011 č. j. 1584433/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 2 920 38 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále v částce 584 076 Kč, dodatečného platebního výměru na DPH za zdaňovací období únor 2011 č. j. 1584472/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 5 522 012 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 104 402 Kč, dodatečného platebního výměru na DPH za zdaňovací období březen 2011 č. j. 1584550/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014, kterým byla doměřena daň ve výši 5 700 056 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále v částce 1 140 011 Kč, kterým bylo rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 22. 7. 2014 č. j. 1584433/14/2216-24802-302330, č. j. 1584472/14/2216-24802-302330 a č. j. 1584550/14/2216-24802-302330 v souladu s ustanovením § 116 odst. 6 daňového řádu zrušeno a odvolací řízení zastaveno. Současně bylo podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu zastaveno doměřovací řízení zahájené z moci úřední dne 5. 6. 2013. Správce daně dále dne 3. 5. 2021 zaevidoval pod č. j. 1236855/21 rozhodnutí OFŘ č. j. 16122/21/5300-22441-711776 ve věci dodatečného platebního výměru na DPH za zdaňovací období duben 2011 č. j. 1584593/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 4 763 037 Kč a současně jí byla uložena zákonná povinnost uhradit penále v částce 952 607 Kč. OFŘ rozhodlo tak, že rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj č. j. 1584593/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014 zrušilo a řízení zastavilo. Dne 9. 6. 2021 zaevidoval správce daně pod č. j. 1509112/21 rozhodnutí OFŘ č. j. 22549/21-5300-22441-776 ve věci dodatečného platebního výměru na DPH za zdaňovací období květen 2011 č. j. 1584786/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 6 432 369 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále v částce 1 286 473 Kč. Odvolací finanční ředitelství rozhodlo tak, že rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj č. j. 1584786/14/2216-24802-302330 ze dne 22. 7. 2014 zrušilo a řízení zastavilo.
2. Na základě uvedených rozhodnutí OFŘ správce daně konstatoval, že se námitce daňového subjektu vyhovuje v bodech 1, 2 a 3, to je za zdaňovací období leden až květen 2011 a na osobním daňovém účtu se ruší předpis nesplatných částek k DPH a příslušenství této daně za tato období.
3. Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 57 Af 8/2020-261 ze dne 22. 3. 2021 byly zrušeny a vráceny OFŘ k dalšímu řízení rozhodnutí o odvolání proti

dodatečným platebním výměrům na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 až duben 2013.

4. Žalobkyně v žalobě zrekapitulovala řízení a doložila přehled stavů osobních daňových účtů žalobkyně získaný z daňové informační schránky žalobkyně postupem podle § 69b) daňového řádu. Žalobkyně uvedla, že zápisy na debetní straně osobního daňového účtu mají oporu v dodatečném doměření daně z přidané hodnoty. Nicméně o odvolání proti dodatečným výměrům bylo rozhodnuto dvakrát Odvolacím finančním ředitelstvím tak, že odvolání žalobkyně bylo zamítnuto. Toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 155/2016-70 a podruhé rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 57 Af 8/2020-261. Ke dni podání námítky nebylo znovu o odvolání žalobkyně rozhodnuto a dodatečné platební výměry nenabýly právní moci.
5. Nesprávnost žalobkyně spatřuje v tom, že po zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích neměly být dodatečně doměřené částky na debetní straně jejího osobního účtu evidovány. S odkazem na citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu žalobkyně připomněla, že okamžikem stanovení daně podle § 168 odst. 4 se rozumí až okamžik pravomocného stanovení daně. Příslušenství daně nemůže být vymáháno ještě předtím, než bude daň pravomocně stanovena. Rozhodnutí o námítce se s argumentací žalobkyně nevypořádalo a opřelo se pouze o presumpci správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy. Podle žalobkyně ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu nebyla ke dni podání námítky doměřená daň splatná a neměla být evidována na osobním daňovém účtu žalobkyně. Na podporu své argumentace žalobkyně doplnila, že žalovaný podal návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, což potvrzuje názor žalobkyně, že i nadřízený orgán si je vědom toho, že po zrušení rozhodnutí o odvolání nelze splatné částky daně a jejího příslušenství na účtu evidovat. Závěrem žalobkyně odkázala na rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 50 A 25/2018-74, ve kterém zdejší soud řešil totožnou otázku po prvním zrušení rozhodnutí o odvolání, kdy soud dospěl k závěru, že evidování nesplatných částek daně a příslušenství daně na debetní straně osobního účtu žalobkyně bylo po zrušení rozhodnutí o odvolání nezákonným zásahem. Žalobkyně navrhla, aby soud rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 23. 6. 2021 č. j. 1380528/21/2216-50522-302330 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
6. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že při koncipování žaloby vycházela z nové úpravy námítky v § 159 odst. 5 daňového řádu účinné od 1. 1. 2021, kdy platí, že námítka je řádným opravným prostředkem. Podle názoru žalobkyně za nové právní úpravy má rozhodnutí o námítce charakter rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. K tomu odkázala na rozsudek Krajského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu. Pro případ, že by soud seznal, že správným typem žaloby je žaloba proti nezákonnému zásahu, žalobkyně vyslovila domněnku, že by ji měl soud o správném žalobním typu poučit a umožnit změnu žalobního petitu. K tomu odkázala na nálezný Ústavního soudu sp. zn. II ÚS 2398/18. Žalobkyně vyslovila souhlas s rozhodnutím věci bez nařízeného jednání.
7. V doplnění repliky žalobkyně polemizovala s názorem žalovaného, že po zrušení odvolacího orgánu krajským soudem sice dodatečné platební výměry na daň pozbyly právní moci a daň jimi stanovená přestala být daní vyměřenou a splatnou, ale nepřestala být daní stanovenou. K tomu odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu 6 Afs 399/2017-26, podle kterého se okamžikem stanovení daně rozumí až okamžik pravomocného stanovení daně.

8. V dalším doplňku žaloby žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 141/2020-33, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že proti evidenci nesplatných částek daně v daňové evidenci se lze bránit podáním námítky proti úkonu správce daně při placení daní podle § 159 daňového řádu a dále žalobou proti případnému rozhodnutí o zamítnutí takové námítky. Toto konstatování podle žalobkyně potvrzuje oprávněnost jejich žalobních bodů i správnost zvoleného typu žaloby. V posledním doplňku žaloby žalobkyně trvá na tom, že zvolila správný žalobní typ, ale dovolila si upozornit soud, že v případě jiného názoru soudu nelze upřít v případě nesprávné volby žalobního typu žalobkyni přístup k soudu. Současně žalobkyně připomněla, že byla vydána nová rozhodnutí žalovaného o odvolání proti doměření daně ze dne 9. 7. 2021, která byla žalobkyni doručena 19. 7. 2021. Nicméně z tohoto plyne, že nepravomocně doměřená daň byla na osobním daňovém účtu žalobkyně evidována v období od 20. 4. 2021 do 19. 7. 2021. V této skutečnosti by v případě výzvy soudu ke změně žaloby spatřovala nezákonný zásah žalovaného.

II. Vyjádření žalované

9. Žalovaný správní orgán připomněl právní a skutkový stav. Tento stav vyčíslil v připojené tabulce včetně uvedení stavu osobního daňového účtu žalobkyně ke dni 21. 4. 2021. Uvedl i stav osobního daňového účtu žalobkyně poté, kdy ke dni 9. 7. 2021 byly znovu platební výměry rozhodnutím žalovaného potvrzeny a nabyly právní moci.
10. Žalovaný upřesnil, že námitka žalobce nebyla bez dalšího zamítnuta, neboť výrok Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 23. 6. 2021 zněl tak, že podané námítce se částečně vyhovuje. Jednalo se o dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2011. Ke dni 9. 6. 2021 na osobním daňovém účtu zrušil žalovaný předpis nesplatných částek na dani z přidané hodnoty za toto období. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství totiž částky přestaly být nejen splatné, ale i stanovené.
11. Pro posouzení další části námítky žalobkyně je podstatné rozlišení pojmu stanovené a vyměřené daně. Zatímco v případě zdaňovacích období leden až květen 2011 došlo ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně, neboť byly dodatečné platební výměry zrušeny a řízení bylo v této věci zastaveno, v případě dalších zdaňovacích období bylo odvolací řízení ukončeno teprve 9. 7. 2021, kdy byly dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty potvrzeny.
12. Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 57 Af 8/2020-261 bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství a věc byla vrácena odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. Daň z přidané hodnoty, která byla stanovena dodatečnými platebními výměry, nebyla v této souvislosti nijak dotčena. Žalovaný proto dovodil, že v souladu se zásadou presumpce správnosti aktů orgánů veřejné správy je nutno na dodatečné platební výměry hledět jako na zákonné a správné až do okamžiku pravomocného rozhodnutí odvolacího orgánu, který tyto výměry změní nebo zruší a zastaví řízení, nebo odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. V důsledku zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu krajským soudem sice dodatečné platební výměry pozbyly právní moci, daň jimi stanovená přestala být daní vyměřenou a splatnou, nepřestala být však daní stanovenou. K tomu bylo odkázáno na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 399/2017. Rozlišování pojmu stanovení a vyměření daně je zásadní zejména tehdy, pokud v odvolacím řízení zjistí Shodu s prvopisem potvrzuje: Z.S.

odvolací orgán, že daň byla stanovena v nesprávné výši a takovou výši daně musí korigovat. Nic nemění ani případná předběžná vykonatelnost daňového rozhodnutí (rozsudek NSS č. j. 4 Afs 310/2020-43).

13. V daném případě Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem č. j. 57 Af 8/2020 zrušil pouze rozhodnutí odvolacího orgánu, nikoliv však dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty. Ponechal je v platnosti a uložil odvolacímu orgánu, aby se jimi znovu dále zabýval. Z toho důvodu daň zůstala i přes zrušení rozhodnutí o odvolání daní stanovenou. Podmínkou evidence daně na debetní straně osobního daňového účtu je její autoritativní stanovení. Jinak je tomu v případě zastavení exekuce v návaznosti na zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu. V takovém případě je podmínkou vedení exekučního řízení exekuční titul v podobě vykonatelného rozhodnutí, které je účinné a proti němu se nelze odvolat.
14. Jako nepřiléhavý označil žalovaný odkaz žalobkyně na ustanovení § 168 odst. 4 daňového řádu, neboť sporná daň byla dodatečnými platebními výměry stanovena. Právní úprava zajišťovacích příkazů v ustanovení § 167 a násl. předpokládá, že daňový subjekt složí zajišťovacím příkazem stanovenou částku do tří pracovních dnů, případně bezodkladně. Žalobkyní citovaná soudní judikatura řeší stav převodu zajištěné částky evidované na osobním depozitním účtu žalobkyně na stanovenou splatnou daň. Vzhledem k tomu, že v dané věci nedošlo k odklizení dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty, nedošlo ani ke vzniku přeplatku na osobním účtu žalobkyně, který by vedl k odevidování daně z debetní strany osobního účtu žalobkyně.
15. Žalovaný dále poukázal na to, že podle jeho názoru je žaloba nepřípustná, neboť dle judikatury Nejvyššího správního soudu úkonem, kterým správce daně stěžovatele pouze informuje o stavu jeho osobního účtu, nezasahuje do subjektivních práv žadatele. Nejvyšší správní soud se zabýval i úpravou rozhodnutí o námitce proti potvrzení o stavu osobního účtu v daňovém řádu, které posoudil jako úkon ve smyslu § 70 písm. a) soudního řádu správního, proti kterému je žaloba nepřípustná podle § 68 písm. e) soudního řádu správního. Stav osobního daňového účtu je tudíž otázkou evidence daní a je toliko obrazem samotných úkonů správce daně. Není proto rozhodnutím ve smyslu § 65 soudního řádu správního, ale představuje úkon ve smyslu § 70 písm. a) soudního řádu správního. Podle žalovaného by proto měla být žaloba podle § 46 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního odmítnuta pro nepřípustnost. V případě, že soud dospěje k závěru, že žaloba je přípustná, žalovaný navrhuje podanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

III. Právní názor soudu

16. 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 projevíli s takovým postupem soudu ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s. souhlas.
17. Žaloba není důvodná.
18. Žalobkyně nastolila jako základní žalobní námitku otázku související se zrušením rozhodnutí odvolacího orgánu, kdy podle jejího názoru pozbyly dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty právní moci, a proto by dodatečně doměřené

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z.S.

částky daně neměly být po zrušujícím rozsudku krajského soudu na debetní straně jejího osobního účtu evidovány, neboť dodatečně doměřená daň nebyla ke dni podání námítky v důsledku rozhodnutí o odvolání splatná.

19. Před posouzením této zásadní námítky soud považuje za potřebné upřesnit, že napadeným rozhodnutím bylo rozhodnuto o námítce žalobkyně, nikoli však způsobem, který žalobkyně uvedla v žalobě, že její námítka byla zamítnuta. Rozhodnutí o námítce ze dne 23. 6. 2021 č. j. 1380528/21/2216-50522-302330 obsahuje výrok, že námítce se částečně vyhovuje. Jak bylo popsáno bodem 1 tohoto rozsudku, námítce žalobce bylo vyhověno v souvislosti s evidencí doměřených částek daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2011, kdy na osobním účtu žalobkyně došlo ke zrušení předpisu nesplatných částek DPH a příslušenství za tato zdaňovací období. Z odůvodnění rozhodnutí je dále zřejmé, že v případě dalších zdaňovacích období červen až prosinec 2010 a červen 2011 až duben 2013 bylo pro posouzení uplatněné námítky rozhodující, že v souvislosti se zrušujícím rozsudkem krajského soudu došlo ke zrušení toliko rozhodnutí OFŘ a nikoliv vydaných dodatečných platebních výměrů. V této části proto nebylo přisvědčeno tvrzení daňového subjektu a námítce o požadavku okamžitého odstranění nesplatných částek daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen až prosinec 2010 a červen 2011 až duben 2013 z debetní strany osobního účtu žalobkyně vyhověno nebylo.
20. Z popsaného obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že jeho předmětem nebylo posouzení důvodnosti námítky, kterou by žalobkyně brojila proti potvrzení stavu osobního daňového účtu, tudíž se nejednalo o úkon správce daně, kterým by žalobkyni pouze informoval o stavu jejího osobního účtu, kterým by nezasahoval do subjektivních práv žalobkyně. V dané věci byl rozhodnuto o částečném vyhovění námítce, kdy došlo v souvislosti s vydaným rozhodnutím ke zrušení předpisu nesplatných částek za zdaňovací období leden až květen 2011 a daňovému subjektu bylo tudíž vyhověno. Nelze proto dospět k závěru o nepřijatelnosti žaloby podle § 68 písm. e) soudního řádu správního, jak navrhoval žalovaný, neboť rozhodnutím o námítce nedošlo pouze k informaci žalobkyně o stavu jejího osobního účtu, neboť rozhodnutím žalovaného mělo konstitutivní účinky. Rozhodnutí o námítce neobsahuje oddělitelné výroky, z toho důvodu je nutné na celé rozhodnutí nahlížet jako na jeden celek, kdy rozhodnutí nemá pouze informativní charakter, ale zasahuje svým způsobem do práv žalobkyně. Nešlo pouze o informaci o stavu osobního účtu, ale bylo částečně vyhověno požadavku žalobkyně týkajícímu se změny evidence daňové povinnosti na osobním účtu žalobkyně. Z toho důvodu soud nepřistoupil k odmítnutí žaloby z důvodu její nepřijatelnosti, ale posoudil správnost a zákonnost vydaného rozhodnutí, tak jak požadovala žalobkyně v žalobě.
21. Proti stavu osobního daňového účtu podala žalobkyně námítku dne 21. 4. 2021. Podle § 159 odst. 3 daňového řádu správce daně námítku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námítce v plném rozsahu, napadený úkon zruší a vyhoví-li námítce částečně, napadený úkon změní, nebo sjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námítce uplatňovaných důvodů, námítku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námítce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje. Podle odstavce 4 v řízení o námítce se použije obdobně ustanovení § 111 odst. 5 a § 112 daňového řádu. Proti rozhodnutí o námítce nelze uplatnit opravné prostředky. Podle odstavce 5 v případě, kdy námítka směřuje proti rozhodnutí je řádným opravným prostředkem proti tomuto rozhodnutí. Řádným opravným prostředkem námítka není ve vztahu k ustanovení vylučujícímu uplatnění řádného opravného prostředku.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z.S.

22. Obecně se k použití námitky proti úkonu správce daně vyjádřil i Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 Afs 141/2020-33, kde uvedl, že „proti chybnému stavu evidence daní se lze bránit podáním námitky proti úkonu správce daně při placení daní podle § 159 daňového řádu a dále žalobou proti případnému rozhodnutí o zamítnutí takové námitky.“ Jak již soud uvedl, v rozhodnutí žalovaného, kde bylo vyhověno námitce žalobkyně částečně, je v další části tohoto rozhodnutí uvedeno, že námitce týkající se dalšího požadavku o okamžité odstranění nesplatných částek daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen až prosinec 2010 a červen 2011 až duben 2013 se nevyhovuje. Důvodem tohoto závěru byl nesouhlas s názorem žalobkyně, která v námitce tvrdila, že po zrušení původního rozhodnutí žalovaného o odvolání pozbyly dodatečné platební výměry právní moci, čímž přestaly být rozhodnutími o stanovení daně, jelikož stanovené daně přestaly být splatnými. Žalovaný správní orgán námitce žalobkyně nepřisvědčil s odůvodněním, že není-li 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. Soud tento názor žalovaného hodnotí jako správný, k čemuž odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 4 Afs 310/2020 *“...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, podle 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.“*
23. Nutno zdůraznit, že po zrušení rozhodnutí žalovaného rozsudkem krajského soudu nebyly zrušeny platební výměry, byly ponechány v platnosti a z toho důvodu je nutné je považovat za platné, správné a zákonné. Nedošlo tudíž ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně. K tomu by došlo pouze za situace, pokud by v dalším řízení byly dodatečné platební výměry zrušeny a řízení by bylo zastaveno. Soud proto nemohl v souzeném případě přisvědčit argumentaci žalobkyně, že pokud je daň splatná až rozhodnutím o odvolání, pak zrušením rozhodnutí o odvolání vždy vznikne přeplatek. Jak bylo výše uvedeno, platební výměr stanovující uhrazenou daň zůstává nadále v platnosti, dokud není zrušen a přeplatek na dani proto v tomto okamžiku nevzniká. Po zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu, nikoli však dodatečného platebního výměru se věc vrací znovu do odvolacího řízení. O podaném odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Odvolací finanční ředitelství znovu rozhoduje, avšak dodatečný platební výměr zůstává nadále platný a účinný, byť není pravomocný.
24. Soud dospěl k závěru, že vznesená námitka o nesprávnosti a nezákonnosti napadeného rozhodnutí není důvodná. Jak již soud výše uvedl, v důsledku zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu krajským soudem, dodatečné platební výměry pozbyly právní moci a daň přestala být daní vyměřenou a splatnou, zůstala však daní stanovenou. Je třeba rozlišovat okamžik stanovení daně a na druhou stranu okamžik jejího vyměření. Platebním výměrem je daň stanovena, nabude-li platební výměr právní moci, jedná se o daň vyměřenou (srovnej § 139 daňového řádu). Rozlišování těchto pojmů bylo rozhodné pro posouzení žalobkyní vznesené námitky. Žalovaný pak správně poukázal na ustanovení

§ 150 odst. 1 daňového řádu, podle kterého se na debetní straně osobních daňových účtů evidují předpisy daní. Komentované znění daňového řádu uvádí, že na debetní straně jsou evidovány primárně předpisy daní, kdy se tak děje pomocí předpisných dokladů (§ 149 odst. 4). Podmínkou evidence daní na debetní straně osobního účtu je její autoritativní stanovení. Taková daň je předmětem evidence, neboť o ní bylo vedeno nalézací řízení v celém rozsahu včetně řízení odvolacího.

25. Případný není odkaz žalobce na ustanovení § 168 odst. 4 daňového řádu, neboť sporná daň byla dodatečnými platebními výměry stanovena. Podle ustanovení § 167 a násl. daňového řádu daňový subjekt složí zajišťovacím příkazem stanovenou částku do tří pracovních dnů, případně bezodkladně. Žalobcem citovaná soudní judikatura pak řeší stav převodu zajištěné částky evidované na osobním depozičním účtu daňového subjektu na stanovenou splatnou daň. Dojde-li k pravomocnému stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího pravomocného stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně. Takto stanovená právní úprava vychází z předpokladu, že zajišťovaná daň se nachází na osobním depozitním účtu právního subjektu, a proto je zajištěná daň splatná ke dni jejího pravomocného stanovení, nikoli v náhradní lhůtě do patnácti dnů od právní moci rozhodnutí o stanovení daně. Proto za účelem zachování právní jistoty se zajištěná daň převádí ve prospěch pravomocného rozhodnutí a nikoli ve prospěch stanovené daně. S ohledem na výše uvedené byl správný závěr žalovaného, že se jednalo o daň stanovenou a s ohledem na zásadu presumpce správnosti aktu vydaných orgány veřejné správy šlo o akty zákonné a správné a do doby jejich zrušení (míněno dodatečných platebních výměrů) je třeba vycházet z těchto rozhodnutí, která jsou platná a správná.
26. K odkazu žalobkyně na rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 6. 2018 č. j. 50 A 25/2018-74, ve kterém soud řešil v případě žalobkyně totožnou právní otázku po prvním zrušení rozhodnutí o odvolání, soud uvádí na pravou míru, že tímto rozsudkem došlo k určení, že vedení daňové exekuce nařízené vůči žalobkyni vydáním exekučního příkazu bylo nezákonným zásahem. Soud dospěl k závěru o nezákonném zásahu v případě, že se jednalo o situaci, kdy bylo posuzováno, zda exekuční tituly, které spustily exekuční řízení, pozbyly právní moci, a tudíž posuzoval zcela odlišnou situaci. V posuzovaném případě bylo v této souvislosti ve vazbě na exekuční příkazy, které byly zrušeny a řízení zastaveno, námitky žalobkyně vyhověno. Z toho důvodu ani tuto námitku nehodnotí soud jako opodstatněnou.

IV. Závěr, náklady řízení

27. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
28. O náhradě nákladů řízení rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla 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 31. srpna 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu