



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci

žalobce: **Carliq s. r. o.**, IČO: 06285953  
sídlem Klivarova 986/14, Praha 4  
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Martinem Kopeckým  
sídlem Plynářenská 671, Kolín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2021, č. j.: 20338/21/5300-22441-711776,

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2021, č. j.: 20338/21/5300-22441-711776, a rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 20. 10. 2020, č. j. 7756510/20/2011-52521-108192, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen na náhradě nákladů řízení zaplatit žalobci částku 11.228 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám Mgr. Ing. Martina Kopeckého, advokáta.

**Odůvodnění**

- 1 Žalobce podanou žalobou napadl shora uvedené správní (daňové) rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“ nebo jen obecně „*správce daně*“, přičemž tento termín je užit obecně i pro žalovaného, pokud rozlišení úřadů nemá vliv na srozumitelnost textu) ze dne 20. 10. 2020, č. j. 7756510/20/2011-52521-108192. Jednalo se o platební výměr na úrok z prodlení (dále také jen „*platební výměr na úrok z prodlení*“), jímž byl žalobce vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností, konkrétně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 9. 2017 do 30. 9. 2017. Úrok z prodlení byl předepsán ve výši 104.035 Kč, a to do 30. 9. 2020. Žalobce se současně domáhal zrušení prvostupňového rozhodnutí – platebního výměru na úrok z prodlení.
- 2 Napadené rozhodnutí přitom souvisí s tím, že žalobci byla nejprve dodatečným platebním výměrem finančního úřadu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 9037165/18/2011-52521-108192 (jednalo se o dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty, dále také jen „*dodatečný platební výměr*“) doměřena daň za zdaňovací období září 2017 ve výši 236.033 Kč. Z důvodu doměření daně z přidané hodnoty žalobci současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené oproti poslední známé dani (v částce 47.206 Kč). Žalobce proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru podal odvolání, o němž bylo rozhodnuto tak, že žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 9. 2020, č. j. 33763/20/5300-22441-711776, odvolání zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil. Žalobce proti rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na DPH podal ke zdejšímu soudu správní žalobu; řízení o podané žalobě je vedeno pod sp. zn. 8 Af 33/2020.
- 3 Žalobce v nyní projednávané žalobě, kterou napadl napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2021, č. j. 20338/21/5300-22441-711776, uplatnil tyto žalobní body, jimiž je soud při svém přezkumu vázán.
- 4 Žalobce v prvním žalobním bodu namítal, že mu daňová povinnost nikdy nevznikla, když dodatečný platební výměr na DPH byl stanoven nezákonně; z toho důvodu podal i žalobu ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 8 Af 33/2020. Žalobce namítal, že jestliže mu nevznikla daňová povinnost, pro kterou byl nezákonně vydán dodatečný platební výměr na DPH, nevznikla mu ani povinnost k úhradě úroku prodlení s úhradou této neexistující daňové povinnosti. Pokud by došlo ke zrušení rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na DPH v řízení sp. zn. 8 Af 33/2020, bylo by odůvodněno i zrušení napadeného rozhodnutí, které by bez pravomocného rozhodnutí o doměření daně nemohlo nadále obstát. Žalobce k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále také jen „*NSS*“) ze dne 16. 5. 2007, sp. zn. 2 Afs 30/2007, podle kterého zrušení dříve pravomocných dodatečných platebních výměrů ve správním soudnictví odůvodňuje zrušení platebního výměru, jímž bylo předepsáno penále. Dále žalobce odkázal i na rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2019, č. j. 1 Afs 47/2009-45, podle kterého penále jako příslušenství daně sleduje osud daně samotné (§ 58 daňového řádu, účinného do 31. 12. 2010), proto NSS v uvedené věci zrušil rozsudek krajského soudu; ten totiž samostatně, nezávisle na rozhodnutí o dani samotné, neobstojí. Dále žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33, který se zabýval splatností úroku z prodlení, která sice nastává přímo ze zákona, správce daně nicméně nemůže vydat platební výměr na úrok z prodlení, pokud není pravomocně rozhodnuto o tom, že daňový subjekt včas neodvedl daň; úrok z prodlení nemůže být předepsán, a tím spíše vymáhán, pokud nebyla

pravomocně stanovena původní daňová povinnost; to že úrok z prodlení je předepsán samostatným platebním výměrem, není dostatečným důvodem pro odchylný přístup k vymáhání těchto daňových povinností (penále a úroku z prodlení), které jsou obě příslušenstvím daně. Žalobce odkázal na závěry rozsudku NSS ze dne 16. 5. 2007, sp. zn. 2 Afs 30/2007, podle kterého pravidlo ust. § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), není bezvýjimečné.

- 5 Žalobce v druhém žalobním bodu namítal, že se neztotožňuje s posouzením žalovaného, že správce daně mohl vydat platební výměr na úrok z prodlení kdykoliv, a to aniž by jeho vydání odůvodnil stavem daňového účtu žalobce. Žalobce poukázal na ust. § 252 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), podle kterého o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem může správce daně daňový subjekt vyrozumět tehdy, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Jedná se o tedy správní uvážení správce daně, které ale nelze zaměňovat s libovůlí. Aby platební výměr na úrok z prodlení dostal zákonným požadavkům, měl by dle žalobce obsahovat alespoň elementární odůvodnění, proč stav osobního daňového účtu daňového subjektu vyžadoval jeho vydání. Z rozhodnutí by totiž mělo být zřejmé, zda daná podmínka (*vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu*) byla splněna a z jakých důvodů. Žádné takové okolnosti nicméně v platebním výměru na úrok z prodlení uvedeny nebyly. Žalobce tak má za to, že pro vydání platebního výměru na úrok z prodlení nebyly splněny zákonné podmínky. Nesprávné je pak i navazující napadené rozhodnutí.
- 6 Žalobce v napadeném rozhodnutí k prokázání svých tvrzení označil i důkazy, a to dodatečný platební výměr finančního úřadu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 9037165/18/2011-52521-108192, rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 9. 2020, č. j. 33763/20/5300-22441-711776, informaci o řízení sp. zn. 8 Af 33/2020 z [infosoud.justice.cz](http://infosoud.justice.cz), platební výměr ze dne 20. 10. 2020, č. j. 7756510/20/2011-52521-108192 a napadené rozhodnutí ze dne 25. 5. 2021, č. j. 20338/21/5300-22441-711776.
- 7 Žalobce s podáním žaloby taktéž navrhl, aby bylo řízení o této žalobě dle ust. § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. přerušeno do skončení řízení vedeného u zdejšího soudu pod sp. zn. 8 Af 33/2020.
- 8 Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí. Předně uvedl, že žalobce označil jako důkazy k provedení svých tvrzení listiny, jež jsou založeny ve správním spise, či listiny k prokázání skutečností, jež jsou městskému soudu známy z jeho úřední činnosti. Dle žalovaného je tak provedení těchto důkazů zcela neúčelné.
- 9 K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že je nesprávný žalobcem formulovaný právní názor, že osud platebního výměru, jímž je daňový subjekt vyrozumíván o předpisu úroku z prodlení, bez dalšího následuje eventuální negativní osud chronologicky předcházejícího rozhodnutí o stanovení daně. Žalovaný uvedl, že úrok z prodlení ve smyslu ust. § 252 daňového řádu nabíhá *ex lege*, jakmile jsou splněny zákonné požadavky; k jeho výši dospívá správce daně matematickou operací, již daňovému subjektu pouze sděluje formou platebního výměru, jenž je pouze deklaratorním právním aktem (např. rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2008, č. j. 9 Afs 112/2007-72, či ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33). Ust. § 252 daňového řádu nedává žádný prostor pro správní uvážení správce daně stran výše

úroku z prodlení, když tento je na osobní daňový účet daňového subjektu předepisován automaticky v zákonné výši, jakmile jsou splněny zákonem stanovené předpoklady. Přezkoumává-li odvolací orgán platební výměr, jímž byl daňový subjekt vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení, zjišťuje, zda byly splněny zákonné předpoklady dle ust. § 252 daňového řádu, a pokud ano, omezuje se přezkum v odvolacím řízení pouze na otázku, zda byl úrok z prodlení vypočten za použití správné sazby a stanoven správný počet dní prodlení. Žalovaný dále poukázal na ust. § 75 s. ř. s. s tím, že soud vychází ze skutkového a právního stavu při přezkoumávání správního rozhodnutí, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. V době vydání napadeného rozhodnutí byly zcela naplněny zákonné předpoklady vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, když správce daně především při vydání platebního výměru plně respektoval pravomocné rozhodnutí o doměření daně. Dle žalovaného bylo vycházeno ze správné informace o pozdní úhradě daně, výše úroku reflektuje správně zjištěný počet dnů prodlení a numerický výpočet výsledné sumy byl bezchybně proveden; proti tomu žalobce ani ničeho nenamítá. Dle žalovaného by tak i v případě, kdy by paralelně vedené soudní řízení (sp. zn. 8 Af 33/2020) mělo skončit zrušujícím rozsudkem, nepředstavoval by tento fakt bez dalšího důvod pro zrušení nyní projednávaného napadeného rozhodnutí. Městský soud by tak byl povinen v nyní projednávané věci na zrušené rozhodnutí hledět jako na pravomocné. Žalovaný doplnil, že úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona a je na osobní daňový účet daňového subjektu předepisován automaticky. V případě eventuálního zrušení rozhodnutí o stanovení daně dojde v návaznosti na tento výsledek soudního řízení správního k přepočtu z moci úřední a k novému předpisu úroku z prodlení v odpovídající aktuální výši. Jestliže to bude stav osobního daňového účtu žalobce vyžadovat, dojde k vydání nového deklaratorního platebního výměru, jímž bude žalobce znovu informován o aktuální výši tohoto úroku z prodlení. Není tak třeba ani navazující (napadnuté) rozhodnutí odklidit. Dle žalovaného nelze závěry z rozsudku NSS ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33, slepě absolutizovat; rozsudek nelze v nyní projednávané věci považovat za dostatečně přílehlavý. V tehdy projednávané odkazované věci došlo k vydání platebních výměrů, aniž by existovalo pravomocné rozhodnutí o stanovení daně; již v době vydání konkrétního platebního výměru nebyly naplněny zákonné předpoklady pro sdělení úroku z prodlení; platební výměry tak bylo nutno považovat za nezákonné. Situace je tak od nyní projednávané věci odlišná. Není tak na místě ani vyhovět návrhu žalobce na přerušování řízení dle ust. § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. K zákonnosti obou předmětných rozhodnutí o stanovení daně žalovaný odkázal na své vyjádření ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 8 Af 33/2020.

- 10 K druhému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že se k němu podrobně vyjádřil v bodu 25. napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále uvedl, že rozhodnutí, zda je na místě přistoupit k předpisu úroku z prodlení ponechává zákonná úprava toliko na úvaze věcně a místně příslušného správce daně. Jak Krajský soud v Praze ve svém rozhodnutí ze dne 26. 4. 2019, č. j. 45 Af 30/2016-52, publ. pod č. 3899/2019 Sb. NSS, shrnul prejudikaturu NSS: *„Platební výměr může vydat správce daně kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 9. 2008, čj. 8 Afs 38/2008-57, č. 2299/2008 Sb. NSS, konstatoval, že „[p]osouzení, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje, aby bylo daňovému dlužníku sděleno penále (§ 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), spadá do sféry správního uvážení správce daně“. Tento závěr lze aplikovat též na stávající úpravu vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, to znamená, že posouzení, zda stav*

osobního účtu daňového subjektu vyžaduje, aby byl daňový subjekt vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení, je věcí správního uvážení správce daně.“ Žalovaný postupoval v těchto intencích. Žalovaný připomněl, že úrok z prodlení nabíhá ve smyslu ust. § 252 daňového řádu *ex lege* a k jeho výši správce daně dospívá matematickou operací; jedná se tak dle žalovaného o deklaratorní akt. Tomu účelu odpovídá i podoba platebního výměru a rozsah jeho přezkumu. Jak tedy vyplývá z odborné literatury, z příslušného platebního výměru musí být toliko zřejmé, za jaké období a z jakého nedoplatku na dani je předepisovaný úrok počítán a také výše tohoto úroku. V odborné literatuře byl již dovozen omezený okruh odvolacích důvodů, jež lze proti příslušnému platebnímu výměru uplatnit, tj. tvrzení, že daň byla uhrazena včas, že počet dnů prodlení je odlišný, že výsledná suma numericky neodpovídá. K tomu žalovaný poukázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2019, č. j. 9 Af 10/2018-24, ze dne 10. 3. 2021, č. j. 14 Af 16/2018-36, a na již výše citovaný rozsudek Krajského soudu v Praze a na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 6. 2017, č. j. 15 Af 43/2015-28, potažmo rozsudek NSS ze dne 4. 3. 2019, č. j. 3 Afs 235/2017-39. S ohledem na výše uvedené by tak bylo nelogické klást na obsah odůvodnění daného platebního výměru požadavek v podobě výskytu podrobného popisu úvahy, zda stav osobního daňového účtu tento postup vyžaduje a brojit proti výsledku této úvahy, resp. s její absencí spojovat nepřezkoumatelnost, či nezákonnost takového platebního výměru. Popis konkrétní správní úvahy o této otázce tak nelze považovat za podstatnou náležitost odůvodnění konkrétního platebního výměru, kdy argumentaci směřující proti obsahu této správní úvahy nelze v daném případě uplatnit, co by odvolací důvod. Absence podrobného popisu této úvahy tak nemůže založit nepřezkoumatelnost samotného platebního výměru, či napadeného rozhodnutí, ani jinou procesní vadu, jež by mohla mít vliv na zákonnost předmětných rozhodnutí. S ohledem na výše uvedené tak není třeba vyčkat na výsledek paralelně vedeného řízení pod sp. zn. 8 Af 33/2020.

- 11 Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti.
- 12 V platebním výměru na úrok z prodlení je ve výroku uvedeno, že úrok z prodlení ve výši 104.035 Kč byl předepsán do 30. 9. 2020; úrok byl vypočten za období od 1. 9. 2017 do 30. 9. 2017 z tam uvedených částek daně splatné k tam vymezenému dni; celkem činí 104.035 Kč.
- 13 Dne 25. 5. 2021 žalovaný vydal napadené rozhodnutí, č. j. 20338/21/5300-22441-711776, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí finančního úřadu ze dne 20. 10. 2020, č. j. 7756510/20/2011-52521-108192 (platební výměr na úrok z prodlení).
- 14 Dle odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný ve vztahu k odvolací námitce, že žalobce proti rozhodnutí o odvolání ze dne 3. 9. 2020, č. j. 33763/20/5300-22441-711776, kterým byl potvrzen dodatečný platební výměr na DPH ze dne 18. 12. 2018, č. j. 9037165/18/2011-52521-108192, podal žalobu k Městskému soudu v Praze, o níž dosud nebylo rozhodnuto, uvedl, že z hlediska splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění úroku z prodlení je rozhodující podmínkou právní moc rozhodnutí o existenci daňové povinnosti. Samotným podáním žaloby ve správním soudnictví nedochází k zániku právní moci rozhodnutí, jehož zrušení se daňový subjekt domáhá. Podání žaloby správcem daně nebrání ve sdělení předpisu úroku z prodlení, když samotné podání žaloby nemá

automaticky odkladný účinek. Pokud by v důsledku rozsudku soudu došlo ke změně pravomocně stanovené daně, došlo by i ke změně úroku z prodlení, neboť podle ust. § 2 odst. 5 daňového řádu úrok z prodlení sleduje osud daně. Žalobcem namítaný rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 12. 2. 2018, č. j. 22 Af 2/2017-41, vůbec neřeší situaci, kdy je proti rozhodnutí o stanovení daně podána žaloba ve správním soudnictví a na věc žalobce tedy nedopadá.

- 15 V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že úrok z prodlení vzniká a jeho výše se odvíjí přímo ze zákona při splnění požadovaných podmínek. O předpisu úroku z prodlení se daňový subjekt vyrozumí platebním výměrem, který správce daně může vydat kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Z toho dle žalovaného vyplývá, že platební výměr má pouze deklaratorní povahu a jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení; ta je založena přímo zákonem. Správce daně platebním výměrem pouze sděluje daňovému subjektu skutečnost, že k uvedenému datu u něho evidoval úrok z prodlení v takové částce. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 175/2014-24. Žalobci tak vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení za předmětné zdaňovací období. Finanční úřad tak mohl vydat platební výměr kdykoliv. Žalovaný s odkazem na komentářovou literaturu uvedl, že z něj musí být pouze zřejmé, za jaké období a z jakého nedoplatku na dani je úrok počítán a jeho výše. To platební výměr splňuje. Finanční úřad tak v nyní posuzované věci nepochybil.
- 16 Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v mezích uplatněných žalobních bodů vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání rozhodnutí, a důvodnost žaloby posoudil takto. O žalobě bylo rozhodnuto bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný souhlasili s rozhodnutím o věci samé bez nařízení jednání (ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.), a soud neprováděl dokazování, neboť spor je veden pouze v právní rovině a pro posouzení důvodnosti podané žaloby je možné vycházet z napadeného rozhodnutí a správního spisu. Nadto jsou navrhované dokumenty součástí správních spisů založených v soudních spisech vedených u zdejšího soudu (6 Af 14/2021 a 8 Af 33/2020), či jsou soudu známy z jeho úřední činnosti (viz stav řízení vedeného před zdejším soudem pod sp. zn. 8 Af 33/2020). Městský soud shledal žalobu důvodnou.
- 17 Po právní stránce městský soud posoudil nyní projednávanou věc následovně:
- 18 Dle ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.
- 19 Dle ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
- 20 Dle ust. § 2 odst. 5 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, se příslušenstvím daně rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.

- 21 Dle ust. § 139 odst. 3 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, je-li daň vyměřená správcem daně vyšší než daň tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň vyměřená z moci úřední.
- 22 Dle ust. § 252 odst. 1 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.
- 23 Dle odst. 2 uvedeného ustanovení vzniká daňovému subjektu 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 vyšší 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.
- 24 Dle odst. 6 uvedeného ustanovení může správce daně daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu.
- 25 Městský soud předně uvádí, že se obdobnou věcí již zabýval ve svém rozsudku ze dne 23. 6. 2022, č. j. 6 Af 16/2021-37, z jehož závěrů v této věci taktéž vychází.
- 26 Městský soud taktéž poukazuje na to, že je mu z úřední činnosti známo, že ke dni vyhlášení tohoto rozsudku městského soudu v nyní projednávané věci (sp. zn. 6 Af 14/2021), bylo podkladové rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Městským soudem v Praze zrušeno rozsudkem zdejšího soudu, vyhlášeným dne 30. 8. 2022, č. j. 8 Af 33/2020-42. Byť zrušující rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2022, č. j. 8 Af 33/2020-42, v otázce daně z přidané hodnoty dosud není pravomocný (jeho stejnopis dosud nebyl doručen účastníkům řízení), byl již vyhlášen a tím je závazný pro soud, který již jinak o věci nemůže rozhodnout.
- 27 Městský soud k nyní posuzované věci dále uvádí, že ačkoliv vyrozumění o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností (předmětný platební výměr na úrok z prodlení) má deklaratorní charakter, neboť samotná povinnost k úhradě této částky pramení ze zákona, toto vyměření se děje platebním výměrem a povinnost zde stanovená je tak právem vynutitelná. Sice se tak jedná o deklaratorní rozhodnutí, ale pro hodnocení jeho účinků v právní sféře žalobce jako daňového subjektu takové konstatování nemá velkou relevanci, neboť částku je nutné ve lhůtě uhradit. Proto mj. je toto rozhodnutí součástí soudního přezkumu, neboť takové rozhodnutí splňuje definici rozhodnutí podle ust. § 65 odst. 1 s. ř. s.
- 28 Dále je nutné uvést, že úrok z prodlení je příslušenstvím daně, proto jeho osud musí sledovat daň samotnou (viz ust. § 2 odst. 5 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020) – to je obecné konstatování, s nímž v podstatě souhlasí jak žalobce, tak žalovaný, každý z něho však činí odlišné právní závěry a jinak je rozvíjí. Soud při posouzení této žaloby má za to,

že sledováním osudu daně je i pozbytí právní moci dodatečného platebního výměru na daň samotnou, byť samotný dodatečný platební výměr nebyl zrušen. Městský soud v tomto směru podotýká, že ke zrušení prvostupňového rozhodnutí (dodatečného platebního výměru) soudem přistupují soudy naprosto výjimečně, protože zrušením samotného platebního výměru většinou dochází ke vzniku dalších povinností státu při vratitelném přeplatku a může dojít k uplynutí lhůt pro vyměření daně.

- 29 Nicméně, k samotnému posouzení podstaty souzené věci. Bez pravomocně stanovené daně není možné úrok z prodlení sdělit, neboť jej není z čeho vyměřit. Tím se prolamuje zásada stanovená v ust. § 75 odst. 1 s. ř. s., kdy je soud vázán skutkovým a právním stavem ke dni vydání napadeného rozhodnutí, a může posoudit tuto skutečnost samostatně. Městský soud ani v nyní posuzované věci nezpochybnuje význam ust. § 75 odst. 1 s. ř. s., nicméně má za to, že v nyní projednávané věci se jedná o výjimečný případ, a je třeba toto pravidlo prolomit. Městskému soudu je zřejmé, že je třeba výjimky z toho pravidla vykládat restriktivně. Judikatura NSS však zřetelně tenduje k závěru, že v nyní posuzované věci jde právě o jednu z nemnohých výjimek, kdy znalosti konkrétního vývoje řízení o daňové povinnosti „mají přednost“ před argumentem, že v době vydání a nabytí právní moci platebního výměru na úrok z prodlení bylo rozhodnutí o daňové povinnosti v právní moci a správce daně nepostupoval nezákonně, pokud z uvedeného stavu vycházel (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. srpna 2021, č. j. 7 Afs 118/2020-42, či ze dne 30. 3. 2022, č. j. 7 Afs 178/2021-23, všechna rozhodnutí jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
- 30 Městský soud k tomu pro úplnost odkazuje na rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, publikovaný pod č. 1275/2007 Sb. NSS, v němž NSS upozornil, že na pravidlo stanovené v ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. nelze nahlížet jako na bezvýjimečné a jeho aplikace může být, i přes výslovné znění zákona, v praxi v některých případech omezena. V označeném rozhodnutí NSS vycházel z názoru Ústavního soudu, jež k dané problematice uvedl, že tato možnost není principiálně vyloučena; musí jít ovšem o případy výjimečné, kdy by (s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem věci) nebylo možné důslednou aplikaci shora zmiňovaného ustanovení soudního řádu správního z ústavně právního hlediska akceptovat (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). Prolomení zásady, dle které soud při přezkumu rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, správní soudy připustily také v dalších rozhodnutích (srovnej např. rozsudek NSS ze dne 29. 4. 2008, č. j. 2 Afs 9/2005-158, publ. pod č. 1624/2008 Sb., rozsudek NSS ze dne 19. 3. 2008, č. j. 3 Ads 126/2007-37, či rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 4. 2010, č. j. 30 Ca 97/2008-53, na který odkazuje rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 28/2011-181) (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 10. 10. 2017, č. j. 29 Af 47/2015 - 93).
- 31 Jak již NSS výslovně v rozsudku ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 - 68, konstatoval: *„Pokud soud v řízení, jehož předmětem byla zákonnost rozhodnutí na penále, zjistil (a v daném případě o tom není pochyb), že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, mohl z toho vycházet.“* NSS taktéž zdůraznil povahu penále, jako příslušenství daně, jež musí sledovat osud samotné daňové povinnosti. Ačkoli takovou povahu penále výslovně stanovilo ust. § 58 zákona o správě daní a poplatků, dle názoru NSS není pochyb, že takovou povahu má i úrok z prodlení hrazený

daňovým subjektem. Jak uvádí i ust. § 2 odst. 5 daňového řádu, příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2022, č. j. 7 Afs 178/2021-23).

- 32 Výjimečné okolnosti nyní projednávané věci dle názoru městského soudu svědčí o nutnosti použití právě této výjimky z ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. Tyto výjimečné okolnosti městský soud spatřuje v tom, že podkladové rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru bylo (byť následně) Městským soudem v Praze zrušeno rozsudkem, vyhlášeným dne 30. 8. 2022, č. j. 8 Af 33/2020-42. Městskému soudu je z jeho úřední činnosti také známo, že zrušující rozsudek dosud nenabyl právní moci (jeho stejnopis dosud nebyl doručen účastníkům řízení). Nicméně, přesto byl tento rozsudek již vyhlášen a je tak závazný pro soud, který již jinak o věci nemůže rozhodnout. Městský soud tak uzavírá, že byť v době vydání a nabytí právní moci platebního výměru na úrok z prodlení byl předmětný dodatečný platební výměr pravomocný, a správce daně v době vydání napadeného rozhodnutí nepostupoval nezákonně, když z takového stavu vycházel, je třeba upřednostnit skutečnosti o zrušení dodatečného platebního výměru. Dodatečný platební výměr byl totiž zrušujícím rozsudkem soudu výrazně zpochybněn, čímž celý výpočet úroku z prodlení od této chvíle postrádá svou oporu ve výši neuhrazené daně. Pro zrušení předmětného napadeného rozhodnutí, potažmo i platebního výměru na úrok z prodlení za takové situace se přiklonil i NSS ve svém nedávném rozhodnutí ze dne 30. 3. 2022, č. j. 7 Afs 178/2021-23, jež výslovně odkázal na tuto pasáž rozsudku NSS ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 – 68: *„Bylo by tak možno říci, že poté, kdy bude pravomocně ukončeno řízení o doměření daně, pak v závislosti na výsledku bude případně odepsáno i penále, pokud se zjistí, že dlužník vůbec nebyl v prodlení s placením daně, nebo že dlužná daň a tím i penále bylo nižší. Znamenalo by to ovšem, že po určitou dobu zde budou existovat pravomocná a vykonatelná rozhodnutí, která nemají oporu v pravomocně stanovené daňové povinnosti. To samo o sobě lze považovat za důvod pro jejich zrušení.“*
- 33 Pokud je rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru zrušeno soudem a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení, nedochází sice k samotnému zrušení dodatečného platebního výměru, ten však pozbyl právní moci, o věci se bude znovu rozhodovat v odvolacím řízení a povinnost stanovená platebním výměrem tak bude předmětem odvolacího přezkumu. Povinnost stanovená platebním výměrem tak není pravomocná. Tento závěr je nutný pro posouzení právních dopadů takového kasačního rozhodnutí do právní sféry žalobce v otázce úhrady úroku z prodlení. V tomto případě není splněna základní podmínka ust. § 139 odst. 3 daňového řádu, neboť platební výměr pozbyl právní moci. Nelze tak stanovit splatnost daně, která se váže pouze na existenci platebního výměru, ale na jeho právní moc, čímž však postrádá smyslu o tom v této chvíli rozhodovat. Městský soud konstatuje, že žalovaný neustále poukazuje na to, že vyrozumění o předpisu úroku z prodlení je pouze deklaratorní rozhodnutí, tj. že vyrozuměním o výši úroku z prodlení nedochází k žádnému konstitutivnímu rozhodnutí. S tím ale úplně městský soud nesouhlasí; jak bylo shora uvedeno, vyměření úroku z prodlení sice je deklaratorní akt, je to však rozhodnutí se všemi právními účinky, které splňuje definici rozhodnutí podle ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. Tak je k němu nutné přistupovat. Námitky žalobce tak jsou důvodné.

- 34 Městský soud k prvnímu žalobnímu bodu, že žalobci daňová povinnost nevznikla, když byla stanovena dodatečným platebním výměrem nezákonně, doplňuje, že rozsah přezkoumání zákonnosti rozhodnutí, pouze deklarujícího úrok z prodlení, je z povahy věci omezen. Již Nejvyšší správní soud opakovaně ve své judikatuře vyslovil, že v řízení týkajícím se úroku z prodlení nelze přezkoumávat zákonnost rozhodnutí, kterým byla stanovena vlastní daňová povinnost, jejíž neuhrazení vedlo ke vzniku úroku z prodlení (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2022, č. j. 7 Afs 178/2021-23). V důsledku takového postupu by totiž docházelo k nežádoucímu duplicitnímu soudnímu přezkumu či k obcházení lhůt stanovených pro soudní přezkum samotného rozhodnutí o stanovení daně; tím by byl narušen princip právní jistoty (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 26. 2. 2020, č. j. 52 Af 73/2016-117).
- 35 Městský soud tak shledal první žalobní bod důvodným.
- 36 K druhému žalobnímu bodu městský soud uvádí, že tento neshledal důvodným. Je pravdou, že dle ust. § 252 odst. 6 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, mohl správce daně vydat platební výměr na úrok z prodlení kdykoliv, a to po správní úvaze, že to vyžaduje stav osobního daňového účtu daňového subjektu. O to v podstatě není spor. Spor je o to, zda takovou správní úvahu, že „to vyžaduje stav osobního daňového účtu daňového subjektu“, měl finanční úřad dle žalobce výslovně rozvést v odůvodnění platebního výměru. Dle žalobce by splnění takové podmínky mělo být seznatelné z odůvodnění platebního výměru, včetně uvedení z jakých důvodů tato podmínka byla splněna. Žalobce tak fakticky namítá nepřezkoumatelnost předmětného platebního výměru na úrok z prodlení.
- 37 Městský soud k tomu uvádí, že dle jeho názoru finanční úřad, potažmo žalovaný nepochybili. Jak již Krajský soud v Praze potvrdil ve svém rozsudku ze dne 26. 4. 2019, č. j. 45 Af 30/2016-52, publ. pod č. 3899/2019 Sb. NSS: *„Platební výměr může vydat správce daně kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 9. 2008, čj. 8 Afs 38/2008-57, č. 2299/2008 Sb. NSS, konstatoval, že „[p]osouzení, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje, aby bylo daňovému dlužníku sděleno penále (§ 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), spadá do sféry správního uvážení správce daně“. Tento závěr lze aplikovat též na stávající úpravu vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, to znamená, že posouzení, zda stav osobního účtu daňového subjektu vyžaduje, aby byl daňový subjekt vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení, je věcí správního uvážení správce daně.“*
- 38 Dle názoru městského soudu se taková správní úvaha správce daně (že „to vyžaduje stav osobního daňového účtu daňového subjektu“) projeví právě samotným vydáním platebního výměru na úrok z prodlení. Tím, že je platební výměr na úrok z prodlení vydán, správce daně tím projevuje svou již provedenou správní úvahu, že jeho vydání již vyžaduje stav osobního daňového účtu. Tato správní úvaha tedy nemusí být písemně zachycena v odůvodnění platebního výměru na úrok z prodlení a její absence nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
- 39 Městský soud v této souvislosti podotýká, že správní řízení (a taktéž daňové řízení) je ovládáno zásadou jednotnosti (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8.

2009, č. j. 4 Ads 86/2008 - 198, ze dne ze dne 27. 2. 2013, č. j. 6 Ads 134/2012 - 47, či ze dne 26. 3. 2008, č. j. 9 As 64/2007 - 98), což znamená, že daňová rozhodnutí tvoří jeden celek a vzájemně se doplňují.

- 40 Žalovaný se nadto v odůvodnění napadeného rozhodnutí touto námitkou žalobce též zabýval a v bodu 25. napadeného rozhodnutí k ní nejprve vlastními slovy zopakoval znění ust. § 252 odst. 6 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, a následně připomněl, že platební výměr na úrok z prodlení má pouze deklaratorní povahu a jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení, ta je založena přímo zákonem. Dále uvedl, že správce daně platebním výměrem pouze sděluje daňovému subjektu skutečnost, že k uvedenému datu u něho evidoval úrok z prodlení v uvedené částce. K tomu také poukázal na rozsudek NSS ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 175/2014-24. Dále žalovaný uvedl, že v nyní projednávané věci žalobci vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení za předmětné zdaňovací období. A zopakoval, že správce daně mohl vydat platební výměr na úrok z prodlení kdykoliv. S těmito závěry se městský soud zcela ztotožnil a jsou ve vztahu k druhému žalobnímu bodu přílehlavé.
- 41 Po úplnost městský soud doplňuje, že věcnými námitkami lze proti platebnímu výměru na úrok z prodlení brojit pouze omezeným okruhem námitek, a to tvrzením, že daňový subjekt uhradil daň včas, že počet dnů prodlení byl odlišný, než správce daně uvedl v platebním výměru, či že konečná suma úroku je numericky jiná (viz komentář k ust. § 252. *Baxa, J., Dráb, O., Kaniová L. a kol. Daňový řád: Komentář. Wolters Kluwer. ISSN: 2336-517X*). Uvedené potvrzuje také judikatura správních soudů (např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2019, č. j. 9 Af 10/2018-24, ze dne 10. 3. 2021, č. j. 14 Af 16/2018-36). Tyto námitky však žalobce v řízení před správcem daně, ani před správním soudem nevznesl.
- 42 Městský soud tak konstatuje, že tento žalobní bod městský soud shledal nedůvodným.
- V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu považuje za důvodnou a proto napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 1, 4 s. ř. s.). Soud zároveň zrušil i prvostupňový platební výměr podle ust. § 78 odst. 3 s. ř. s., jak se toho žalobce domáhal, neboť podle jeho názoru důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí lze vztáhnout i na prvostupňový platební výměr, jímž byl žalobce vyrozuměn o výši úroku z prodlení, a vzhledem k deklaratorní povaze tohoto správního aktu má soud za to, že jeho zrušením nevznikne na straně správce daně překážka v případném dalším sdělení výše tohoto příslušenství daně. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem městského soudu vysloveným v tomto rozsudku (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.).
- 43 Městský soud pro úplnost doplňuje, že jelikož ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 8 Af 33/2020 byl dne 30. 8. 2022 vyhlášen zrušující rozsudek zdejšího soudu a řízení tak již bude v dohledné době pravomocně skončeno, nerozhodoval již městský soud návrhu žalobce na přerušování řízení dle ust. § 48 odst. 3 písm. c) s. ř. s., neboť tento je již nadbytečný z hlediska efektivity vedení soudního řízení. Městský soud připomíná, že byť zrušující rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2022, č. j. 8 Af 33/2020-42, v otázce daně z přidané hodnoty dosud není pravomocný (jeho stejnopis dosud nebyl doručen účastníkům řízení), byl již vyhlášen a tím je závazný pro soud, který již jinak o věci nemůže rozhodnout.

- 44 Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že ve věci byl úspěšný žalobce, má právo na náhradu nákladů, které mu vznikly, a které tvoří zaplacený soudní poplatek, odměna za zastupování advokátem a daň z přidané hodnoty z odměny advokáta, neboť advokát je plátcem této daně. Soud přiznal odměnu ve výši 2 úkonů a 2 režijních paušálů ve výši podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů. Úkony tvoří převzetí věci a sepsání žaloby. Konkrétní výše nákladů řízení je následující: odměna ve výši 3.100 Kč x 2 + 21% DPH, režijní paušál ve výši 300 Kč x 2 + 21% DPH, soudní poplatek ve výši 3.000 Kč; celkové náklady řízení s vyčíslením DPH: 11.228 Kč.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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).

Praha dne 20. září 2022

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.  
předseda senátu