



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **H. P. s.r.o.**, IČO X
sídlem U S. e. 1881/2, X O.

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**
sídlem Lazecká 545/22, 779 11 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2021, č. j. 1650855/21/3109-00460-803341, ve věci úroku z nesprávně stanovené daně,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků

1. Žalobkyni byla platebním výměrem žalovaného ze dne 22. 6. 2016 uložena povinnost zaplatit pokutu za opožděné tvrzení daně z nemovitých věcí za rok 2016 ve výši 805 Kč. Odvolání proti platebnímu výměru bylo zamítnuto rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 12. 2016. Vůči němu brojila žalobkyně žalobou, na základě které zdejší soud rozsudkem ze dne 14. 5. 2018, č. j. 65 Af 7/2017-43 posledně uvedené rozhodnutí zrušil a vrátil věc Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. Kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

soudu ze dne 20. 11. 2020, č. j. 3 Afs 46/2018-32. Následně Odvolací finanční ředitelství vydalo nové rozhodnutí o odvolání ze dne 22. 2. 2021, kterým platební výměr žalovaného ze dne 22. 6. 2016 zrušilo a řízení zastavilo.

2. Žalovaný žalobkyni vrátil částku 805 Kč dne 4. 3. 2021. Následně žalobkyni vyrozuměním ze dne 8. 3. 2021, č. j. 349403/21/3109-00460-803341 sdělil, že jí náleží podle § 254 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, úrok z nesprávně stanovené daně ve výši 487 Kč. Posléze vydal žalovaný „opravné“ vyrozumění ze dne 9. 8. 2021, č. j. 1441996/21/3109-00460-803341, kterým žalobkyni sdělil, že správná výše úroků má činit 496 Kč, avšak s ohledem na § 251a odst. 2 daňového řádu a čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., ji úrok nenáleží, jelikož nepřesahuje výši 1 000 Kč.
3. Proti posledně uvedenému oznámení podala žalobkyně námitku, kterou žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl. Žalovaný dospěl k závěru, že pokuta za opožděné tvrzení daně je příslušenstvím daně a ve smyslu § 2 odst. 4 daňového řádu je považována za daň. Jediným úrokem upraveným v daňovém řádu, který přicházel v úvahu, je úrok z nesprávně stanovené daně. Při výpočtu výše úroku zohlednil žalovaný bod 11 čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb. Na základě bodu 12 čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb. pak musel aplikovat právní úpravu účinnou od 1. 1. 2021, včetně ustanovení § 251a odst. 2 daňového řádu, podle kterého se úrok nepředepíše do evidence daní, pokud nepřesáhne 1 000 Kč. Žalovanému tak nevznikla povinnost jej uhradit.
4. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného. V žalobě namítala, že:
 - platebním výměrem žalovaného ze dne 22. 6. 2016 jí nebyla stanovena pokuta za opožděné tvrzení daně, ale nezákonným způsobem jí byla uložena povinnost zaplatit částku 805 Kč, která byla pouze vydávána za penále. Jednalo se o nezákonný a masový postup finančních úřadů. V návaznosti na to lze říct, že částka 487 Kč, která byla žalobkyni původně stanovena jako úrok v souvislosti s nezákonně inkasovanou částkou 805 Kč, není úrokem z nesprávně stanovené daně, ale jedná se o zákonný úrok z prodlení s vydáním bezdůvodného obohacení;
 - úrok byl vyčíslen z pokuty, která je příslušenstvím daně, tedy nikoliv z daně. Právní úprava neobsahuje omezení pro výplatu úroku, který náleží daňovému subjektu z nesprávně stanoveného příslušenství daně;
 - nárok na úrok žalobkyni vznikl již za účinnosti dřívější právní úpravy (do 31. 12. 2020), která omezení pro výplatu úroku obsahovala, avšak toliko ve výši 200 Kč. Žalovaný s vrácením částky 805 Kč záměrně prodléval a vrátil ji až dne 4. 3. 2021. Potom se ale nemůže dovolávat novější právní úpravy, na základě které nemusí úrok žalobkyni vyplatit.
5. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí.

B. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

7. Podle § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu platí, že *daní se pro účely tohoto zákona rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek*. Odst. 4 stejného zákona uvádí, že *daň podle odstavce 3 zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně*. Odst. 5 dále stanoví, že *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*.
8. Daňový řád upravuje dva základní druhy úroků podle toho, který subjekt je povinen k jejich úhradě. Na straně daňového subjektu se podle § 251b odst. 1 daňového řádu jedná o úrok z prodlení a úrok z posečkané částky. Na straně správce daně se podle § 251c odst. 1 daňového řádu jedná o úrok z vratitelného přeplatku, úrok z nesprávně stanovené daně a úrok z daňového odpočtu. Správce daně je povinen podle § 251c odst. 3 daňového řádu předepsat příslušný úrok, který je povinen hradit, do evidence daní daňového subjektu poté co pominuly podmínky pro jeho vznik.
9. Z § 155b odst. 4 daňového řádu vyplývá, že *vznikne-li v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu*.
10. Podle § 251a odst. 1 daňového řádu platí, že *úrok vzniká za každý jednotlivý den, kdy jsou splněny podmínky pro jeho vznik*. Odst. 2 dále stanoví, že *„úrok se nepředepíše a nevzniká povinnost jej uhradit, nepřesáhne-li v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období nebo za jeden kalendářní rok u jednorázových daní částku 1 000 Kč*.
11. Podle bodu 11 čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2000 Sb. *úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona*.
12. Bod 12 čl. II týchž přechodných ustanovení stanoví, že *na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona*.
13. Žalobkyni byla platebním výměrem ze dne 22. 6. 2016 uložena povinnost zaplatit pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu (tehdy ještě ve znění účinném do 31. 12. 2020). Nejednalo se tedy o penále ani o jinou nezákonnou platební povinnost, jak namítala žalobkyně. Stejně je nedůvodná argumentace žalobkyně, že žalovaný byl povinen hradit úrok z prodlení. Ten je povinen hradit toliko daňový subjekt podle § 251b odst. 1 daňového řádu. Jiné úroky než ty, které jsou uvedeny v § 251c odst. 1 daňového řádu, nemůže správce daně hradit. Správce daně totiž může činit jen to, co mu zákon ukládá (srov. čl. 2 odst. 3 Ústavy, resp. čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). Nicméně úrok z nesprávně stanovené daně, stejně jako úrok z prodlení, představuje reparační náhradu. Výše náhrady je odvozena od úroku z prodlení a představuje standardní výši reparace, tedy pomyslnou „cenu peněz“ zrcadlově aplikovanou na pochybení daňového subjektu při prodlení s úhradou dlužné daně. Jedná se tak o institut blízký úroku z prodlení.

14. Žalovaný zcela správně v napadeném rozhodnutí uvedl, že pokuta za opožděné tvrzení daně je podle § 2 odst. 5 daňového řádu příslušenstvím daně a že podle odst. 4 téhož ustanovení se příslušenství daně považuje za daň. Pokud tedy daňový řád upravuje úrok z nesprávně stanovené daně, může být tento úrok stanoven i tehdy, pokud správce daně nesprávně daňovému subjektu stanoví povinnost uhradit příslušenství daně.
15. Krajský soud nesouhlasí s tím, že by žalovaný prodléval při vrácení částky 805 Kč. Tu byl podle § 155b odst. 4 daňového řádu povinen vrátit do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně, tj. v tomto konkrétním případě do 15 dnů ode dne, kdy bylo rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 2. 2021 doručeno žalobkyni. Teprve jím totiž byl zrušen platební výměr žalovaného ze dne 22. 6. 2016. Žalovaný správně v napadeném rozhodnutí uvedl, že lhůta pro vrácení částky 805 Kč uplynula až dne 9. 3. 2021, přičemž k vrácení této částky došlo již dne 4. 3. 2021.
16. Žalovaný rovněž zcela správně postupoval podle právní úpravy účinné od 1. 1. 2021, a to na základě bodů 11 a 12 čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb. Jelikož principy úroku z neoprávněného jednání správce daně (právní úprava do 31. 12. 2020) a úroku z nesprávně stanovené daně (od 1. 1. 2021) jsou totožné, byla jediným rozdílem výše tohoto úroku. Tu správce daně zohlednil při výpočtu, proti čemuž žalobkyně ničeho nenamítala.
17. Žalovaný nepochybil ani při aplikaci § 251a odst. 2 daňového řádu, na základě kterého nebyl povinen předepsat vzniklý úrok na osobní daňový účet žalobkyně a v návaznosti na to jí úrok vyplatit. Bod 12 čl. II přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb. totiž úpravu účinnou od 1. 1. 2021 týkající se řízení a jiných postupů vztáhl i na úroky vzniklé do 31. 12. 2020. Podle závěru soudu přitom představuje předepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně na osobní daňový účet *jiný postup* ve smyslu uvedeného ustanovení. Proto úroky, které nedosáhly částky 1 000 Kč, sice z hlediska hmotněprávního vznikly (vznikají totiž podle § 251a odst. 1 daňového řádu každý den), nicméně z procesního hlediska nebyl žalovaný na základě § 251a odst. 2 daňového řádu povinen tyto úroky žalobkyni vyplatit (shodně též NOVÁKOVÁ P. In Lichnovský, O., Ondrýšek, R., Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. *Daňový řád. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, komentář k § 251a, dostupné na beck-online). Toto pravidlo je výrazem zásady hospodárnosti jednání při správě daní, jež velí vyhnout se takovým procesům, jež jsou výrazně nákladnější než výtěžek, k němuž mohou vést. V případě, kdy není stanovený limit překročen, správce daně úrok nepředepíše a ani není povinen jej hradit. Totéž nicméně platí i pro daňové subjekty.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

18. Krajský soud neshledal žalobní body důvodnými, a proto podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
19. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

Olomouc 9. listopadu 2022

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.