



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **KUSAG, s.r.o.**, IČO 25559745
sídlem Seifertova 1815/43, 586 01 Jihlava
zastoupený advokátem Mgr. Jaroslavem Homolkou
sídlem Palackého 5001/1, 586 01 Jihlava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2020, č. j. 34891/20/5200-11432-711217,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1137119/19/2901-50521-709055, kterým byl žalobci vyměřen

úrok z prodlení na dani z příjmu právnických osob (dále také jen „DPPO“) za zdaňovací období rok 2015 do dne 13. 5. 2019.

2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že rozhodnutím žalovaného ze dne 26. 2. 2018 č. j. 5137/18/5200-11433-700681, bylo zamítnuto odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr správce daně ze dne 21. 6. 2017, č. j. 1218968/17/2901-50521-709055, jímž byla doměřena DPPO za rok 2015 ve výši 88 920 Kč, dodatečně zrušena daňová ztráta ve výši 999 037 Kč a oznámena zákonná povinnost uhradit penále v celkové výši 26 894 Kč. Na základě žádosti žalobce bylo několikrát povoleno posečkání doměřené DPPO, a to ode dne 25. 7. 2017 nejdéle do dne 31. 12. 2017 (pozbylo účinnosti dnem 15. 12. 2017), ode dne 22. 12. 2017 nejdéle do dne 30. 8. 2018 (pozbylo účinnosti dnem 15. 3. 2018) a ode dne 16. 5. 2018 nejdéle do dne 20. 12. 2019 (pozbylo účinnosti dnem 20. 3. 2019). Jelikož doměřená DPPO nebyla uhrazena v den splatnosti, byl odvolateli předepsán úrok z prodlení, jehož výše mu byla sdělena platebním výměrem ze dne 11. 4. 2018, č. j. 742028/18/2901-50521-709055, a to do dne 29. 3. 2018 ve výši 13 247 Kč; platebním výměrem ze dne 10. 7. 2018, č. j. 1306240/18/2901-50521-709055, a to do dne 15. 5. 2018 v celkové výši 15 437 Kč (z toho již sděleno 13 247 Kč), a dále (nyní napadeným) platebním výměrem ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1137119/19/2901-50521-709055, a to do dne 13. 5. 2019 v celkové výši 17 547 Kč (z toho již sděleno 15 437 Kč). Rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 1. 2019, č. j. 4567/19/5200-11433-712433, bylo odvolání proti platebnímu výměru ze dne 10. 7. 2018 zamítnuto. Žalovaný dále uvedl, že v odvolacím řízení lze přezkoumávat především naplnění podmínek k uplatnění úroku a způsob jeho výpočtu, tj. zda existovala splatná daňová povinnost, zda byla uhrazena nejpozději v den splatnosti a zda byl úrok spočítán v souladu s § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Právě tyto skutečnosti jsou totiž zásadní pro výpočet výše úroku z prodlení. Platební výměr na úrok z prodlení pouze deklaruje tuto ze zákona nastalou skutečnost a neslouží k tomu, aby z něj daňový subjekt čerpal další podrobné informace vztahující se k dlužným částkám. Nelze po správci daně spravedlivě požadovat, aby součástí platebních výměrů na úrok z prodlení byly vždy také údaje o finančních operacích, týkajících se základu daně, z něhož úrok vznikl, jak se dožaduje odvolatel. Zásadní je v tomto ohledu pouze vznik úroku z prodlení a jeho výše. K tomu však odvolatel žádné námitky neuvádí. Ze spisového materiálu vyplývá, že DPPO za předmětné zdaňovací období nebyla uhrazena v den splatnosti, nastaly tedy podmínky pro vznik úroku z prodlení. Odvolací orgán ověřil, že nedoplatek ve výši odpovídající příslušnému dodatečnému platebnímu výměru byl úročen správnou sazbou daně; od „hrubé“ výše úroku za celou dobu prodlení byla odečtena část úroku odpovídající době posečkání, kdy úrok z prodlení v souladu s § 157 odst. 1 daňového řádu nevzniká.

II. Shrnutí žalobních argumentů

3. Žalobce se v žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož platebního výměru vydaného správním orgánem prvního stupně. Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Dle žalobce vychází napadené rozhodnutí z nedostatečně zjištěného stavu věci, je nesprávné a nezákonné.
4. Žalobce uvedl, že dlužné částky daňových povinností na dani z příjmu právnické osoby uhradil, nicméně s výměrem nesouhlasil, a proto podal správní žalobu i proti tomuto výměru. I přes tuto skutečnost správce daně neustále dále zatěžuje žalobce vyměřováním dalších povinností, které dle daňového řádu následují osud daně.

5. Z platebních výměrů na úrok z prodlení není dle žalobce jednoznačně seznatelný a prokazatelný postup, jakým způsobem byl přesně proveden výpočet úroku z prodlení. Tento výpočet dle uvedených údajů nelze řádně zkontrolovat. Tento zcela jasný důvod a požadavek na sdělení „*podrobnosti týkající se přesného základu pro výpočet dlužného základu pro výpočet dlužného úroku, údaje o výši skutečného základu pro výpočet dlužných částek*“ již v odvolacím řízení byl správcem daně a odvolacím orgánem ignorován, odvolací orgán se k danému důvodu jasně nevyjádřil, ale pouze citoval ustanovení právních norem, tudíž jeho rozhodnutí je jednoznačně nepřezkoumatelné. Navíc šlo ze strany správce daně o předčasné sdělování tohoto příslušenství.
6. Žalobce nezpochybňuje výpočet úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu, požaduje však doložení jeho řádnosti a správnosti výpočtu. Současně však zpochybňuje postup správce daně a následně odvolacího orgánu, a to z důvodu jeho předčasnosti, neboť proti platebním výměrům, které předcházely vzniku daňové povinnosti a následnému doměření úroku z prodlení, jsou podány správní žaloby. Vedle toho, mimo doměřenou daň, správce daně v rámci kontroly a platebního výměru vyměřil nejen doměřenou daň, ale vyměřil také penále z částky doměřené daně dle § 251 daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve vyjádření v podrobnostech odkázal na napadené rozhodnutí, jelikož žalobní argumentace z velké části kopíruje odvolací námitky.
8. K námitce ohledně probíhajícího soudního řízení žalovaný uvedl, že řízení u Krajského soudu v Brně týkající se přezkumu dodatečných platebních výměrů nemá žádný vliv na stanovení (resp. předepsání) příslušenství daně. Samotná daň z přidané hodnoty byla totiž stanovena pravomocně. Ze spisového materiálu je zřejmé, že ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí byly splněny podmínky předepsané zákonem pro vydání tohoto rozhodnutí ve věci úroku z prodlení dle ustanovení § 252 daňového řádu. Žalovaný tedy konstatuje, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a zcela respektovalo pravomocná rozhodnutí o doměření daně, která byla posléze napadena správní žalobou.
9. Žalovaný setrvává na svém závěru, že výroky napadených platebních výměrů jsou jasné (je z nich patrné, co je sdělováno), srozumitelné (psány spisovným českým jazykem, vnitřně bezesporné), přesné (jsou v nich vyčísleny částky úroku a uvedeny údaje rozhodné pro placení) i určité (každý se vztahuje ke konkrétnímu zdaňovacímu období a úrok je předepsán do konkrétního dne). Je z nich patrné, co je předmětem rozhodování (úrok z prodlení DPPO) a na základě jakého ustanovení správce daně rozhodl (§ 252 daňového řádu). Žalovaný připomíná, že výroky obsahují odkazy na detailní výpočty, které jsou obsaženy na dalších stranách napadených platebních výměrů. Výpočtové tabulky jsou rovněž jednoznačné, v jejich záhlaví jsou správně nadepsané příslušné sloupce včetně jednotek, v nichž jsou údaje uvedeny. V tabulkách samotných jsou uvedena data splatnosti, částky a doba jejich úročení, stejně tak příslušná sazba. Samotné platební výměry tak ve svém odůvodnění obsahují způsob vypočtení úroku z prodlení, žalovaný tak neshledává, že by byla krácena práva žalobce. Nic tak nebrání tomu, aby žalobce správnost výpočtu úroku z prodlení zkontroloval.
10. Žalovaný je přesvědčen, že orgány finanční správy postupovaly v souladu s § 102 daňového řádu, neboť platební výměr i žalobou napadené rozhodnutí obsahují všechny náležitosti dle

§ 102 odst. 1 daňového řádu, a taktéž odůvodnění, které splňuje podmínky dle § 102 odst. 2 až 4 daňového řádu.

11. Žalovaný soudu navrhl, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

12. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející prvostupňová rozhodnutí správce daně, včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
13. Krajský soud úvodem odůvodnění tohoto rozsudku poznamenává, že obsah a podoba žaloby předurčuje podobu a obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek NSS z 16. 7. 2009, č. j. 7 As 73/2008-65). Ve správním soudnictví se uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Jestliže žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely (srov. např. nálezy Ústavního soudu z 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97, a z 19. 11. 1999, sp. zn. IV. ÚS 432/98, oba dostupné na <http://nalus.usoud.cz>). Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před soudem a žalovanému správnímu orgánu možnost efektivně hájit své rozhodnutí.
14. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v případě přezkumu rozhodnutí o úroku z prodlení, zjišťuje odvolací orgán a následně i soud pouze, zda existuje rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu povinnost uhradit daň řádně sdělena, zda daňový subjekt svou daňovou povinnost zaplatit vyměřenou daň ve stanovené lhůtě nesplnil, a zda se penále počítá v souladu s právní úpravou (viz rozsudek NSS z 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, č. 1182/2007 Sb. NSS, nebo rozsudek z 19. 5. 2021, č. j. 7 Afs 118/2020-42, bod 18). V rozsudku z 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006-93, pak Nejvyšší správní soud uvedl, že nebylo-li pravomocné rozhodnutí ukládající daňovému subjektu zaplatit daň předepsaným způsobem zrušeno, nelze v žalobě proti rozhodnutí o sdělení úroku z prodlení k této dlužné dani úspěšně namítat, že rozhodnutí týkající se úroku je nezákonné proto, že daňová povinnost byla stanovena neoprávněně (srov. i rozsudek NSS ze 4. 10. 2018, č. j. 10 Afs 115/2017-37, bod 15).
15. Soud také připomíná rozsudek Nejvyššího správního soudu z 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 175/2014-24, ve kterém jmenovaný soud v bodě 60 ve vztahu k právní úpravě povinnosti k úhradě penále dle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, účinného do 31. 12. 2006, zdůraznil, že „[p]ovinnost platit penále tedy vzniká ze zákona prvním dnem prodlení s placením daně a každý den prodlení se částka penále navyšuje podle pravidel pro jeho výpočet uvedených v § 63 odst. 2 a 3 zákona o správě daní a poplatků. Správce daně matematickou operací dospěje k výši penále k určitému dni, kterou daňovému subjektu pouze sděluje (vyrozumívá jej o ní) formou platebního výměru. Platební výměr na penále z prodlení s placením splatné částky daně podle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků je pouze deklaratorním správním aktem, kterým nedochází ke vzniku, změně nebo zániku práv a povinností, ta jsou jím pouze deklarována (srovnej také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2008, č. j. 9 Afs 112/2007-72).“
16. Usnesením Krajského soudu v Brně z 17. 9. 2018, č. j. 29 Af 48/2018-65, byla odmítnuta žaloba žalobce proti dodatečným platebním výměrům na daň z příjmů právnických osob za

zdaňovací období let 2014 a 2015. Toto usnesení bylo následně „potvrzeno“ rozsudkem Nejvyššího správního soudu z 10. 1. 2019, č. j. 7 Afs 414/2018-27.

17. Ze správního spisu soud zjistil, že správce daně vydal dne 21. 6. 2017 dodatečný platební výměr, č. j. 1218968/17/2901-50521-709055, jímž byla doměřena DPPO za rok 2015 ve výši 88 920 Kč a dodatečně zrušena daňová ztráta ve výši 911 037 Kč. Dodatečný platební výměr byl žalobci řádně doručen dne 23. 6. 2017.
18. Krajský soud na základě zmíněného konstatuje, že existuje rozhodnutí, kterým byla žalobci povinnost hradit DPPO za zdaňovací období rok 2015 řádně sdělena.
19. Dále soud ze spisu zjistil, že žalobce doměřenou daň ve stanovené lhůtě neuhradil, což ani v žalobě nerozporuje. Namítá pouze to, že proti dodatečným platebním výměrům na DPPO podal správní žalobu.
20. Stěžejní žalobní námitka tkví v nepřezkoumatelnosti platebního výměru a v předčasnosti vyměření penále.
21. Dle § 252 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do dne 31. 3. 2019 platí, že „[d]aňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.“ Dle odst. 2 je pak výpočet úroku upraven tak, že „[d]aňovému subjektu vzniká 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 výši 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.“ A dle odst. 3 platí, že „[ú]rok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.“
22. Soud připomíná, že správní žaloba nemá odkladný účinek a žalobce o přiznání odkladného účinku nepožádal při podání žaloby proti dodatečným platebním výměrům na DPPO za zdaňovací období rok 2015. Dodatečný platební výměr tedy nabyl právní moci dne 28. 2. 2019 a nyní napadený platební výměr na úrok z prodlení byl vydán dne 30. 5. 2019. Námitka žalobce týkající se předčasnosti vyměření penále je tedy nedůvodná.
23. Námitku nepřezkoumatelnosti soud shledal taktéž nedůvodnou. Napadené rozhodnutí je dle soudu srozumitelné, strukturované a ve sporných otázkách dostatečně odůvodněné. Soud zároveň shledal, že žalobce měl dostatečný prostor se vyjádřit ke všem podkladům rozhodnutí a žalovaný reagoval na všechny podstatné aspekty projednávané věci a relevantní námitky, které v daňovém řízení žalobce vznesl. Napadené rozhodnutí obsahuje zhodnocení dosavadního průběhu daňového řízení, úvahy, kterými se správní orgán řídil při hodnocení skutkového stavu, při výkladu právních předpisů a jejich jednotlivých ustanovení, jakož i to, proč byly aplikovány způsobem, který vedl k výslednému rozhodnutí. V projednávané věci rozhodnutí žalovaného vadou nepřezkoumatelnosti netrpí, neboť je zřejmé, z jakého zjištěného stavu věci žalovaný vycházel a jak jej právně posoudil; hodnocení správnosti a úplnosti skutkových a právních úvah, na kterých žalovaný poté své rozhodnutí založil, je již otázkou zákonnosti. Napadené rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné, a to ať už z důvodu nesrozumitelnosti, pro nedostatek důvodů ani pro vnitřní rozpornost. Soud se

neztotožnil ani s námitkou žalobce stran nepřezkoumatelnosti výpočtu úroku z prodlení. Každý platební výměr obsahuje výpočet, ze kterého je patrné, který den byla daň splatná; úrok z prodlení je počítán ke dni 13. 5. 2018. Dále je jasně u každého pololetí uvedena výše úroku (repo sazba stanovená Českou národní bankou + 14 procentních bodů) a počet dní, po které byla tato výše uplatňována. Na závěr správce daně odůvodnil, že úrok za období od 26. 7. 2017 do 29. 8. 2018 nevznikal, jelikož bylo žalobci povoleno posečkání.

24. K námitce, že již bylo žalobci vyměřeno penále, soud dodává, že penále dle § 251 daňového řádu sleduje jiný účel než úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu. Penále slouží jako odstrašení případných pokusů daňových subjektů snížit si daň uvedením nesprávných údajů v daňovém tvrzení. Úrok z prodlení má pak funkci kompenzace újmy vzniklé veřejnému rozpočtu (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57, č. 3348/2016 Sb. NSS, bod 59). Vzájemně se tedy tyto instituty nijak nevyklučují a námitka stran již dříve vyměřeného penále je proto nedůvodná.

V. Závěr a náklady řízení

25. Na základě výše uvedeného soud žalobu zamítl, neboť není důvodná (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
26. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 30. května 2023

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu