



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **KONREO, v.o.s.**, se sídlem Dobrovského 1310/64, Brno, insolvenční správkyň společnosti FAU s. r. o., se sídlem Pekařská 1639/79a, Opava, zast. JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 3. 2018, č. j. 14060/18/5100-41458-710158, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 3. 2023, č. j. 29 Af 61/2018–59,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a rozsudek krajského soudu

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobkyně (stěžovatelka) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (krajský soud), kterým byla zamítnuta její žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání úpadce (FAU s. r. o.) proti platebním výměřům Specializovaného finančního úřadu (správce daně), kterými mu byly předspsány úroky z prodlení za pozdní úhradu daně z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období září a říjen 2016.

[2] Mezi stranami není sporné to, že úpadce byl s úhradou DPH za shora uvedená zdaňovací období v prodlení. Spornou otázkou je, zda lze úroky z prodlení dle § 252 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (daňový řád), předspsat bez ohledu na důvod, pro který se daňový subjekt do prodlení dostal. Dle žalobních tvrzení se úpadce v prodlení ocitl výlučně z důvodu dřívějšího protiprávního jednání orgánů finanční a celní správy. Ty mu celkem 8 nezákonnými zajišťovacími příkazy, resp. jejich následnou okamžitou daňovou exekucí přivedily úpadkovou situaci.

[3] Krajský soud uvedl, že ve vztahu ke stanovené dani je úrok z prodlení sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s povinností uhradit samotnou daň. Úrok z prodlení je příslušenstvím daně, a sleduje její osud (§ 2 odst. 5 daňového řádu). Rozsah přezkumu

platebního výměru na úrok z prodlení odvolacím orgánem i soudem je zaměřen zejména na posouzení, zda úrok z prodlení mohl být vůbec předepsán (zda pro jeho předepsání existuje právní důvod), zda byl předepsán ve správné výši a za relevantní dobu.

[4] Okolnost, že všech 8 zajišťovacích příkazů bylo v rámci jejich následného soudního přezkumu zrušeno (včetně všech v žalobě poukazovaných souvislostí), nelze při stanovení úroku z prodlení za řádně vyměřenou a splatnou daňovou povinnost zohlednit. Úrok z prodlení vzniká dle § 252 odst. 2 daňového řádu přímo ze zákona, související platební výměr je toliko jeho deklaratorním vyjádřením. Existoval-li tedy pro ten který úrok z prodlení právní důvod (neuhrazená řádně stanovená splatná daňová povinnost), nelze dospět k závěru o nezákonnosti příslušného platebního výměru na úrok z prodlení. Ke zrušení primárních rozhodnutí (platebních výměrů na DPH za zdaňovací období září a říjen 2016) nedošlo, pročez nutno dospět k závěru, že k předpisu úroků z prodlení byl zákonný důvod.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Rozsudek krajského soudu napadla stěžovatelka kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[6] Má za to, že krajský soud zcela formalisticky odhlédl od skutkových okolností věci a umožnil finančním orgánům těžit z jejich vlastního protiprávního jednání. Pokud by nezákonným jednáním Specializovaného finančního úřadu, Odvolacího finančního ředitelství a Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj nedošlo k nezákonnému zásahu vůči úpadci, pokračoval by úpadce ve výkonu své podnikatelské činnosti a uhradil by své daňové povinnosti na DPH za zdaňovací období září a říjen 2016 včas.

[7] Nesouhlasí s povšechným závěrem krajského soudu, dle kterého vzniká povinnost k úhradě úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu přímo ze zákona, bez ohledu na konkrétní okolnosti věci. Těmi jsou jednak závažnost (nezákonnost skutkového stavu) a příčina (nezákonný postup finančních orgánů).

[8] Postup krajského soudu, který svou přezkumnou a rozhodovací pravomoc omezil na pouhé dodržování formálních ustanovení právních předpisů, je v rozporu se zachováním základních principů demokratického právního státu (a porušuje principy právní jistoty, zákazu arbitrárnosti a přístupu ke spravedlnosti) zaručených čl. 1 Ústavy České republiky.

[9] Navrhuje rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s napadeným rozsudkem a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti. Namítá, že daňové povinnosti za zdaňovací období září a říjen 2016 byly vyměřeny v souladu s přiznáními předloženými stěžovatelkou.

[11] Z dikce § 252 odst. 2 daňového řádu je zcela zřejmé, že při splnění zde stanovených podmínek vzniká povinnost k úhradě úroku z prodlení přímo ze zákona. Zákonné podmínky pro předpis úroku z prodlení byly v projednávané věci splněny, protože vyměřené daňové povinnosti nebyly uhrazeny ve lhůtě splatnosti, prodlení bylo delší než 5 pracovních dnů a částka úroku přesáhla 200 Kč.

pokračování

[12] Je proto zcela nerozhodné, z jakých důvodů daňový subjekt svoji primární daňovou povinnost neuhradil včas.

[13] Nad rámec výše uvedeného připomíná, že v důsledku nezákonnosti zajišťovacích příkazů byl v souladu s § 254 odst. 2 daňového řádu přiznán úpadci úrok ve výši 6 287 006 Kč, který mnohonásobně převyšuje úrok z prodlení v projednávané věci, jehož celková výše činí 609 017 Kč.

[14] Rozsudek krajského soudu považuje za zákonný, tj. vydaný v souladu s principy demokratického právního státu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Rovněž ověřoval, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[16] Úrok z prodlení vzniká dle § 252 daňového řádu v případě, kdy splatná daň nebyla včas uhrazena. Úrok z prodlení vzniká za každý den prodlení, kdy není splatná daň zaplacená, a to přímo ze zákona. Každý den je rovněž úrok z prodlení splatný, každým dnem přibývá další úrok z prodlení z předchozího dne a daňovému dlužníku vzniká povinnost jej zaplatit. Počítá se však až od pátého pracovního dne, který následuje po dni splatnosti, ve kterém měla být uhrazena daň, tj. původní den splatnosti. V prodlení je tedy daňový dlužník již ode dne následujícího po posledním dni splatnosti, povinnost platit úrok z prodlení však vzniká až počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti.

[17] Z povahy právní úpravy úroku z prodlení tak plyne, že není-li splatná daňová povinnost uhrazena včas, nabíhá za každý den prodlení ze zákona úrok z prodlení. Daňový subjekt proto může platební výměr na úrok z prodlení úspěšně napadat pouze prokáže-li že *i)* daň uhradil včas; *ii)* počet dnů prodlení byl odlišný; *iii)* při výpočtu úroku nebyly zohledněny jeho daňové přeplatky evidované na účtu správce daně; *iv)* konečná suma úroku numericky neodpovídá předepsané částce nebo *v)* vážné procesní vady s vlivem na zákonnost rozhodnutí. Ostatně NSS ze správního spisu ověřil, že stěžovatelka v odvolacím řízení namítala pouze nesprávný způsob doručení platebních výměrů na úrok z prodlení (viz odvolání založené na č. l. 6 správního spisu).

[18] S ohledem na to, že vznik úroku z prodlení je vázán na existenci včas neuhrané splatné daně, o čemž není v projednávané věci sporu, nemůže, byť i pravdivé tvrzení stěžovatelky o dřívějším nezákonném postupu správců daně zakládat nezákonnost žalobou napadených rozhodnutí.

[19] Kasační stížností napadený rozsudek není formalistický a není ani v rozporu s principy právního státu. Nezákonný postup správců daně při vydání zajišťovacích příkazů, respektive otázka odpovědnosti za platební neschopnost stěžovatelky, není z hlediska

vzniku úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu relevantní, protože zákonodárce takové okolnosti při úpravě úroku z prodlení nezohlednil. Jinými slovy krajský soud je při svém rozhodování vázán zákonem a nemohl stěžovatelkou popsané okolnosti nad rámec vymezený zákonodárcem v § 252 daňového řádu žádným způsobem zohlednit.

[20] K posouzení takových okolností totiž zákonodárce zvolil zcela jiné řízení, a to řízení o prominutí úroku z prodlení ve smyslu § 259b daňového řádu. Podle uvedeného ustanovení může k žádosti daňového subjektu správce daně zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.

[21] V projednávané věci se při předpisu úroku z prodlení neuplatní ani stěžovatelkou namítaný princip, že nikdo nemá těžít z vlastního protiprávního jednání. Za vydání nezákonných, tj. protiprávních zajišťovacích příkazů náleží daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, který již byl stěžovatelce dle vyjádření žalovaného vyplacen. Platební výměry, kterými byla úpadci v souladu s jeho daňovými tvrzeními vyměřena DPH za zdaňovací období září a říjen 2016 jsou v právní moci. Protože úpadce tyto své daňové povinnosti nehradil včas, je související úrok z prodlení příslušenstvím těchto pravomocně vyměřených daňových povinností a sleduje jejich osud.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[23] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. srpna 2023

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu