



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudce Tomáše Langáška a soudkyně Veroniky Juříčkové v právní věci žalobkyně: **M. D.**, zastoupené Mgr. Jiřím Kokešem, advokátem, sídlem náměstí T. G. Masaryka 153, Příbram, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2021, č. j. 18193/21/ 5100-31461-709097, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2022, č. j. 51 Af 14/2021-37,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a řízení před krajským soudem

[1] Stěžovatelka nabyla na základě kupní smlouvy ze dne 22. 3. 2017 dvě bytové jednotky v budově č. p. X včetně spoluvlastnického podílu na společných částech budovy a pozemku p. č. XA a dále 2/3 podíl na pozemku p. č. XA, vše v k. ú. D. Zápis v katastru nemovitostí byl proveden dne 18. 4. 2017.

[2] Finanční úřad pro Středočeský kraj (správce daně) vydal dne 1. 4. 2019 po provedeném postupu k odstranění pochybností platební výměr, jímž žalobkyni vyměřil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 400 000 Kč. Žalovaný k odvolání žalobkyně rozhodnutím

ze dne 8. 9. 2020 změnil výši vyměřené daně na 40 000 Kč. V návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č. j. 4 Afs 89/2020-44, č. 4057/2020 Sb. NSS, uznal, že ve vztahu k bytovým jednotkám v rodinném domě byly splněny podmínky pro věcné osvobození od daně podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění zákona č. 254/2016 Sb. Zdaněno tedy bylo pouze nabytí spoluvlastnického podílu k zahradě. Žalobkyně dlužnou daň uhradila dne 14. 9. 2020.

[3] Správce daně poté žalobkyni podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, platebním výměrem ze dne 20. 11. 2020 vyrozuměl o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z nabytí nemovitých věcí za období od 1. 8. 2017 do 14. 9. 2020 ve výši 18 893 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, na jehož základě žalovaný změnil výši předepsaného úroku z prodlení na 12 772 Kč s odůvodněním, že správce daně měl při jeho výpočtu zohlednit přeplatky, které měl v mezidobí k dispozici na osobním daňovém účtu žalobkyně. Žalovaný konstatoval, že žalobkyně byla povinná podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí do 31. 7. 2017, přičemž k tomuto datu měla daň rovněž zaplatit. Pokud tak neučinila, resp. v daňovém přiznání nesprávně uplatňovala osvobození na celý předmět daně, nelze tuto skutečnost přičítat k tíži správce daně.

[4] Proti poslední uvedenému rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně u Krajského soudu v Praze, který žalobu neshledal důvodnou a zamítl ji.

[5] Krajský soud žalobkyni (stejně jako žalovaný v rozhodnutí o odvolání) vysvětlil, že v řízení týkajícím se úroku z prodlení nelze úspěšně napadnout samotnou daňovou povinnost, o které již bylo dříve pravomocně rozhodnuto (viz např. rozsudek ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, či ze dne 7. 10. 2021, č. j. 6 Afs 263/2020-46). Námitky týkající se skutečnosti, že správce daně postupoval při vyměření daně chybně a nezákonně, jsou proto v nynějším řízení mimoběžné. Nad rámec uvedeného však soud podotkl, že žalovaný žalobkyni správně vysvětlil svůj postup, kdy uznal osvobození od daně v případě nabytí bytových jednotek a snížil správcem daně vyměřenou daň, neboť zdanění podléhalo pouze úplatné nabytí spoluvlastnického podílu k zahradě, na kterou se věcné osvobození od daně podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření nevztahuje.

[6] Soud shledal nedůvodnými námitky týkající se ochrany dobré víry a zásady přiměřenosti. Úrok z prodlení vzniká podle § 252 daňového řádu přímo ze zákona. Správci daně tak není poskytnuto žádné správní uvážení ohledně vzniku úroku ani jeho výše. Rozhodnutí o úroku z prodlení má ryze deklaratorní charakter, jelikož se jím toliko prohlašují skutečnosti nastalé již ze zákona.

[7] Námitky zpochybňující dobu prodlení a datum úhrady dlužné daně žalobkyně formulovala veskrze obecně. Nepředložila k nim ani žádné relevantní důkazy, jimiž by zpochybnila údaje týkající se úročeného období či okamžiku platby dlužné daně, které nacházejí oporu ve správním spisu. Za den platby se podle § 166 odst. 1 písm. a) daňového řádu považuje den, kdy byla platba připsána na účet správce daně.

[8] K námitce týkající se přeplatek na osobním daňovém účtu žalobkyně soud vysvětlil, že daň byla žalobkyni pravomocně stanovena až dne 9. 9. 2020, kdy jí bylo doručeno rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2020. Do té doby nemohly být přeplatky evidované na jejím osobním daňovém účtu použity na úhradu (dosud pravomocně nestanoveného) daňového nedoplatku ve smyslu § 154 odst. 4 daňového řádu. Na tom nic nemění

pokračování

skutečnost, že žalobkyně byla v prodlení již od okamžiku, kdy splatnou (byť dosud pravomocně nestanovenou) daň neuhradila. V souladu s ustálenou judikaturou NSS (srov. rozsudky ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 Afs 72/2009-75 či ze dne 23. 6. 2020, č. j. 10 Afs 91/2018-55) však žalovaný zohlednil existenci přeplatků při předepsání úroku z prodlení a za období, kdy byl na účtu žalobkyně evidován přeplatek, v závislosti na rozdílu mezi přeplatkem a nedoplatkem (tj. konkrétní výši nedoplatku) výslednou výši úroku z prodlení řádně snížil.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost.

[10] Stěžovatelka považuje rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný, neboť se nedostatečně zabýval žalobními námitkami.

[11] Dále stěžovatelka doslovně opakuje argumentaci uvedenou v žalobě. Nad její rámec uvádí, že „konstatovala, že souhlasí, aby ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání soudu a soud i přes nesouhlas stěžovatelky ve věci rozhodl bez nařízení jednání“.

[12] Stěžovatelka dále namítá, že správce daně a žalovaný veškeré zjištěné skutečnosti zjevně účelově hodnotili v její neprospěch. Stěžovatelka byla vystavena zdlouhavému daňovému řízení způsobenému chybnou praxí daňové správy při zajišťování plnění daňových povinností. Vady v postupu a pochybení správce daně objektivně nemohou jít k tíži stěžovatelky a stěžovatelka nemůže být ze strany finanční správy perzekuována. K této námitce stěžovatelka cituje z judikatury týkající se dokazování v daňovém řízení.

[13] Dále stěžovatelka poukazuje na rozsudek NSS ze dne 18. 04. 2013, č. j. 1 As 188/2012-30 a ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 As 81/2012-35, z nichž vyplývá, že dysfunkce ve fungování orgánů veřejné moci, resp. nesprávný úřední postup může s ohledem na individuální okolnosti případu představovat exkulpační či liberační důvod v oblasti správněprávní odpovědnosti. Stěžovatelka má za to, že uvedené závěry lze aplikovat i na její případ. Nepřiměřeně dlouhé a právně vadné daňové řízení je důsledkem nesprávného úředního postupu správce daně. Za takto dlouhé prodlení a náklady a ztráty stěžovatelky nemůže stěžovatelka odpovídat. Selhání ze strany správce daně se velmi podstatným způsobem podílelo na existenci dnešního stavu, kdy je stěžovatelka fakticky ekonomicky likvidována. Stěžovatelka je přesvědčena, že došlo k podstatnému zásahu do jejích práv, a tedy že napadené rozhodnutí je nezákonné a mělo by být zrušeno.

[14] **Žalovaný** ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že krajský soud se žalobními námitkami podrobně zabýval. K námitce prodlení správce daně žalovaný upozorňuje, že jí stěžovatelka napadá nikoli obsah napadeného rozsudku, ale obsah rozhodnutí o odvolání a průběh řízení před orgány finanční správy. Dále opakuje, že na rozhodnutí o stanovení daně z nabytí nemovitých věcí je třeba pohlížet prizmatem presumpce správnosti správních aktů a není možné je v nynějším řízení zpochybňovat. Proti rozhodnutí o stanovení daně stěžovatelka žalobu nepodala. Stěžovatelka vytrvale ignoruje skutečnost, že žalovaný zohlednil osvobození od daně v případě nabytí bytových jednotek a daň byla vyměřena pouze ve výši odpovídající spoluvlastnickému podílu na zahradě, na nějž se předmětné osvobození nevztahuje. Ve světle této skutečnosti se argumentace stěžovatelky údajným zásadním pochybením daňových orgánů jejich prodlením, průtahy či údajným tendenčním

hodnocením blíže neupřesněných důkazních prostředků v řízení jeví nejen jako nedůvodná, ale také jako absurdní. Námitku týkající se liberace a ekonomické likvidace stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, je proto nepřipustná. Nadto je i nedůvodná, neboť úrok z prodlení nepředstavuje sankci za správní delikt (viz např. rozhodnutí NSS ze dne 2. 6. 2016, č. j. 7 Afs 77/2014-76). Dále se žalovaný ve shodě se závěry uvedenými v rozsudku krajského soudu vyjadřuje k možnosti správního uvážení ve vztahu k předepsání úroku z prodlení, jeho výpočtu a charakteru takového rozhodnutí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[16] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[17] Nejvyšší správní soud se v první řadě zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Tuto namítanou vadu stěžovatelka popsala pouze v obecnosti tak, že se krajský soud nedostatečně zabýval jejími námitkami. Nejvyšší správní soud ovšem v tomto ohledu nemůže stěžovatelce přisvědčit. Za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou považována zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Krajský soud přitom reagoval na všechny žalobní námitky vztahující se k napadenému rozhodnutí a taktéž vysvětlil, proč námitky týkající se rozhodnutí o samotném stanovení daňové povinnosti nejsou v nynějším řízení přípustné. Ve vztahu k relevantním žalobním námitkám uvedl, z jaké právní úpravy a skutkových okolností vycházel, a jak tyto námitky vyhodnotil. Stěžovatelka přitom nijak nespecifikovala, které konkrétní námitky má za nedostatečně vypořádané, případně jaké okolnosti krajský soud nevzal v úvahu.

[18] Stěžovatelka dále v kasační stížnosti bez zřejmého důvodu doslovně zopakovala text své žaloby, v níž se zabývala zejména otázkou zdanění nabytí bytových jednotek v rodinném domě, porušení jejího legitimního očekávání a dobré víry, neboť disponovala na svém osobním daňovém účtu přeplatkem. Ke všem těmto námitkám se krajský soud, jak již bylo uvedeno výše, vyjádřil a stěžovatelka v kasační stížnosti jeho závěry žádným způsobem nezpochybňuje.

[19] K tomu Nejvyšší správní soud připomíná, že přezkoumává především postup a závěry krajského soudu, stěžovatelka je proto v kasační stížnosti povinna uvést konkrétní argumentaci zpochybňující právě závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí krajského soudu (srov. např. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Azs 249/2016-38, nebo ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351). Samotné zopakování žalobních námitek nelze hodnotit jako řádně uplatněné a přípustné kasační námitky.

pokračování

[20] Stěžovatelka v kasační stížnosti dále nesrozumitelně uvádí, že souhlasila s rozhodnutím o věci bez nařízení jednání, krajskému soudu ovšem vytýká, že bez jednání rozhodl. Nejvyšší správní soud ve spise krajského soudu ověřil, že oba účastníci řízení na dotaz soudu vyjádřili souhlas s rozhodnutím věci bez jednání, podmínky pro takový postup soudu tedy byly splněny a krajský soud nijak nepochybil.

[21] K námitce týkající se prodlení a nesprávného postupu správce daně Nejvyšší správní soud podotýká, že tato námitka míří do řízení o samotném stanovení daňové povinnosti. Již krajský soud se přitom stěžovatelce pokusil vysvětlit, že předmětem soudního přezkumu je nyní pouze rozhodnutí o předepsání úroku z prodlení.

[22] Nad rámec výše uvedeného lze zopakovat, že stěžovatelka byla povinna podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí a daň zaplatit do 31. 7. 2017. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt je povinen sám přiznat daň, a to ve správné výši. Neuhradí-li daňový subjekt splatnou daň nejpozději v den její splatnosti, ocitne se v prodlení (§ 252 odst. 1 daňového řádu). Správce daně je k ochraně právní jistoty daňových subjektů vázán lhůtou pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu) a pouze v této lhůtě je oprávněn daň vyměřit či doměřit. Skutečnost, že stěžovatelka nárokovala v daňovém přiznání osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí ve vztahu k nabytí spoluvlastnického podílu na zahradě, na nějž se § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření nevztahoval, nelze přičítat k tíži správci daně.

[23] Stěžovatelka dále v kasační stížnosti namítá, že správce daně účelově hodnotil zjištěné skutečnosti (aniž je jakkoliv konkretizovala) a odkazuje na judikaturu týkající se možnosti exkulpace či liberace v oblasti odpovědnosti za přestupky. Tyto námitky hodnotí Nejvyšší správní soud jako nepřípustné, neboť je stěžovatelka nevznesla v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohla (§ 104 odst. 4 s. ř. s.)

IV. Závěr a náklady řízení

[24] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[25] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. října 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu

