



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Michala Bobka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **Icreality s.r.o.**, se sídlem Václavská 237/6, Brno, zast. JUDr. Michalem Bortelem, advokátem se sídlem Mezírka 775/1, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 3. 2021, č. j. 2383/21/5300-21441-702127, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 4. 11. 2022, č. j. 62 Af 23/2021 - 52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Žalobkyně se kasační stížností domáhá zrušení napadeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), jímž tento soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 3. 2021. Tímto rozhodnutím žalovaný změnil platební výměr ze dne 22. 11. 2019, kterým prvostupňový správce daně žalobkyni vyrozuměl o předpisu *úroku z prodlení* s úhradou daně z přidané hodnoty, a to tak, že výši úroku snížil z částky 154 920 Kč na částku 153 341 Kč.

[2] Stěžovatelka uplatnila v daňovém priznání za období únor 2016 nadměrný odpočet ve výši 2 615 292 Kč. Správce daně nárok na odpočet uznal pouze zčásti. Nadměrný odpočet vyměřil ve výši 797 007 Kč a tuto částku stěžovatelce vyplatil. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru správce daně nadměrný odpočet dále snížil na částku 356 476 Kč.

[3] Jelikož stěžovatelka byla v prodlení s vrácením rozdílu vyplaceného přeplatku (nadměrného odpočtu) a odpočtu přiznaného rozhodnutím žalovaného, správce daně předepsal úrok z prodlení podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), a rozhodnutím ze dne 22. 11. 2019 o tomto předpisu stěžovatelku vyrozuměl. Žalovaný v záhlavím označeném rozhodnutím pak rozhodnutí správce daně změnil co do výše úroku z prodlení.

[4] Toto rozhodnutí žalovaného o výši úroku z prodlení pak žalobkyně napadla před krajským soudem. Krajský soud v napadeném rozsudku konstatoval, že žalobkyně v žalobě namítala pouze předčasnost vydání platebního výměru na úrok z prodlení, a to z důvodu, že řízení o žalobě proti rozhodnutí o stanovení daně (o snížení vyplaceného nadměrného odpočtu, kdy rozdíl byla stěžovatelka povinna vrátit – pozn. soudu), s jejíž úhradou byla v prodlení, dosud neskončilo. Tuto argumentaci však soud neshledal důvodnou, neboť rozhodnutí o doměření daně bylo v době vydání platebního výměru na úrok z prodlení již pravomocné. Krajský soud nadto podotkl, že žalobu proti rozhodnutí o doměření daně již zamítl a stejně tak byla zamítnuta kasační stížnost proti tomuto rozhodnutí krajského soudu. V žalobě uvedený obecný odkaz na přechozí podání poté podle krajského soudu nepředstavoval žalobní bod, neboť neobsahoval žádné skutkové ani právní důvody nezákonnosti rozhodnutí žalovaného.

[5] Kasační stížnost podává žalobkyně (dále „stěžovatelka“) z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Dle jejího názoru krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda platební výměr na úrok z prodlení je předčasný. Přestože kasační stížnost stěžovatelky (ve věci žaloby proti rozhodnutí o stanovení daně – pozn. soudu) NSS zamítl, stěžovatelka proti tomuto rozhodnutí podala ústavní stížnost. Krajský soud se poté nesprávně zabýval pouze otázkou předčasnosti platebního výměru, neboť dospěl k nezákonnému závěru, že část žaloby odkazující na námitky vznesené v jiném řízení před krajským soudem nepředstavuje řádný žalobní bod. Ve zbytku kasační stížnosti stěžovatelka polemizuje s důvody vydání platebního výměru na úrok z prodlení, respektive s důvody vydání předcházejícího rozhodnutí o stanovení daně.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje kasační stížnost zamítnout. Uvedl, že rozhodnutí o úroku z prodlení bylo vydána až poté, co podkladová rozhodnutí pro stanovení úroku (tj. rozhodnutí o stanovení daně – pozn. soudu) nabylo právní moci, na čemž nic nemění skutečnost, že stěžovatelka v dané věci podala žalobu. Není pravdou, že krajský soud opomenul vypořádat žalobní námitky směřující vůči rozhodnutí o stanovení daně – stěžovatelka v žalobě namítala pouze předčasnost rozhodnutí o úroku z prodlení. Nadto s ohledem na závaznost rozhodnutí o stanovení daně se v rámci předpisu úroku z prodlení správce daně nemůže znovu zabývat otázkami určujícími daňovou povinnost.

[7] Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost je přípustná. Byla podána osobou oprávněnou, ve lhůtě dle § 106 odst. 2 s. ř. s., v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. je podána z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Není dán ani jiný z případů nepřípustnosti podle § 104 s. ř. s. a Nejvyšší správní soud neshledal jiné nedostatky podmínek řízení, které by bránily dalšímu postupu ve věci. Napadený rozsudek proto přezkoumal v rozsahu a z důvodů vymezených v kasační stížnosti s přihlédnutím k případným vadám, které je povinen zkoumat z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

pokračování

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Úvodem NSS uvádí, že předmětem projednávané věci je přezkum rozhodnutí daňových orgánů, jimiž byl stěžovatelce sdělen předpis úroku z prodlení s úhradou daně. Jak NSS již konstatoval již v rozsudku ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, „*přezkoumává-li celní ředitelství rozhodnutí, kterým byl daňovému subjektu sdělen předpis penále, zjišťuje pouze, zda existuje rozhodnutí, kterým mu byla povinnost bradit celní dluh řádně sdělena, zda daňový subjekt svou daňovou povinnost zaplatit vyměřenou daň ve stanovené lhůtě nesplnil a zda se penále počítá v souladu s § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků* [nyní § 252 odst. 2 druhá věta daňového řádu – pozn. NSS]. *Tímto rozsahem přezkumu je při zachování dispoziční zásady vázán rovněž soud.*“ V rozsudku ze dne 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006 - 93, pak NSS uvedl, že „*nebylo-li pravomocné rozhodnutí ukládající daňovému subjektu zaplatit daň předepsaným způsobem zrušeno, nelze v žalobě proti rozhodnutí o sdělení penále k této dlužné dani (§ 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků) úspěšně namítat, že je nezákonné proto, že daňová povinnost byla stanovena neoprávněně.*“

[10] Použitelnost uvedených závěrů na úpravu úroků z prodlení podle § 252 daňového řádu pak výslovně dovodil NSS např. v rozsudku ze dne 4. 10. 2018, č. j. 10 Afs 115/2017 - 37. Námitky stěžovatelky týkající se rozhodnutí žalovaného „*projednávaného v řízení Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 62 Af 45/2019*“, tedy rozhodnutí o vyměření daně (snížení výměry nadměrného odpočtu), se s předmětem projednávané věci zcela míjí. V souladu s právě citovanou judikaturou se jimi *v řízení o přezkumu rozhodnutí o sdělení předpisu úroku z prodlení nelze zabývat.*

[11] Předmětu projednávané věci se týkají, a v tomto řízení jsou tudíž projednatelné, pouze dvě kasační námitky, obě podřaditelné pod kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.: a) nesprávné posouzení otázky předčasnosti vydání platebního výměru na úrok z prodlení, b) nesprávné posouzení otázky, zda v žalobě učiněný odkaz na argumentaci prezentovanou v jiném řízení před krajským soudem představuje projednatelný žalobní bod.

[12] Stěžovatelka se ve vztahu k námitce a) omezila na konstatování, že ve věci žaloby proti rozhodnutí o doměření daně stále probíhá řízení o Ústavní stížnosti. K námitce b) poté uvedla, že na námitky předestřené ve věci žaloby proti rozhodnutí o doměření daně „*poukazoval[a,] na těchto námitkách trval[a] i v podané žalob[ě]*“ v projednávané věci.

[13] K námitce a) proto NSS pouze stručně konstatuje, že podle § 252 daňového řádu je podmínkou vzniku povinnosti hradit úrok z prodlení existence splatné daně. Žalovaný závazně stanovil daň (ve výši rozdílu vratky, která stěžovatelce byla vyplacena na základě předpisu nadměrného odpočtu prvostupňovým správcem daně, a skutečného nároku na nadměrný odpočet stanoveného žalovaným) rozhodnutím ze dne 21. 3. 2019. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dnem 28. 3. 2019. NSS je proto ve shodě s žalovaným i krajským soudem, že již v době rozhodování správce daně v nyní projednávané věci *zde existovalo pravomocné rozhodnutí o vyměření daně*, a tedy i splatná daň (ke splatnosti daně srov. § 135 odst. 3 daňového řádu). Případná žaloba podaná proti pravomocnému rozhodnutí žalovaného o stanovení daně nemá z hlediska naplnění podmínek vzniku povinnosti hradit úrok z prodlení žádný vliv.

[14] K námitce b) NSS uvádí, že podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí žaloba obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Uvedené ustanovení

tak žalobci ukládá povinnost uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (srov. rozsudky rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, a ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78).

[15] Stěžovatelka v žalobě pouze obecně odkázala „na předešlá podání před správním orgánem“ (a to navíc primárně ve vztahu k otázce předčasnosti výměru na úrok z prodlení, kterou krajský soud posuzoval – srov. s. 2 žaloby). Za žalobní bod však obecný, neurčitý odkaz na jiná podání za dostatečně formulovaný žalobní bod považovat nelze. Povinností soudu není za žalobce dovozovat či dohledávat tvrzení, která uváděl v dřívějších řízeních či podáních. Tímto postupem by totiž porušil zásadu rovnosti stran a nahrazoval činnost stěžovatele při formulaci námitek (srov. obdobně k požadavkům na formulaci kasačních námitek např. rozsudky NSS ze dne 1. 2. 2022, č. j. 7 As 320/2021 - 58, či ze dne 14. 9. 2023, č. j. 8 Afs 224/2022 - 34). Krajský soud proto dospěl ke korektnímu závěru rovněž v otázce, zda odkaz stěžovatelky na předešlá podání představoval řádný žalobní bod.

[16] Z uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[17] O nákladech řízení rozhodl NSS podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s (ve spojení s § 120 s. ř. s). Stěžovatelka neměla v řízení o kasační stížnosti úspěch. Nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. listopadu 2023

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu