



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: **G. I. s. r. o., IČO X**
sídlem L. 1349/2b, X O.
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2022, č. j. X

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty (DPH) za období od listopadu 2007 do června 2008 vykázala nadměrné odpočty. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti údajů uvedených žalobkyní, proto u ní zahájil postup k odstranění pochybností, který vyústil ve vyměření daně platebními výměry. Poté, co první rozhodnutí žalovaného o těchto platebních výměrech neuspělo v soudním přezkumu, změnil je žalovaný tak, že žalobkyni přiznal odpočty v jí tvrzené výši a nadměrné odpočty jí byly dne 5. 8. 2020 vráceny.

2. Poté správce daně čtyřmi rozhodnutími ze dne 6. 8. 2020 přiznal žalobkyni úroky. Rozhodnutími ze dne č. j. X a č. j. X (dále jen „rozhodnutí č. X a č. X“) přiznal žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 251 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020, a to konkrétně rozhodnutím č. X úrok z jednotlivých nadměrných odpočtů za období od 22. 3. 2011 do 22. 5. 2020 v celkové výši 440 251 Kč a rozhodnutím č. X úrok z částek přeplatků na daních z příjmů, které byly použity na úhradu nedoplatku na DPH za období od 3. 1. 2012 do 22. 5. 2020, v celkové výši 81 724 Kč. Rozhodnutími č. j. X a č. j. x (dále jen „rozhodnutí č. X a č. X“) přiznal žalobkyni úroky z vratitelných přeplatků dle § 155 odst. 5 daňového řádu z částek nadměrných odpočtů a použitých přeplatků za období od 23. 5. 2020 do 5. 8. 2020.
3. Žalobkyně proti všem čtyřem rozhodnutím podala společné odvolání. V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně toliko proti rozhodnutím č. X a č. X. Dospěl k závěru, že správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem, když žalobkyni přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1, a nikoliv dle odst. 2 téhož ustanovení. Uvedl, že ve věci byl sice vydán exekuční příkaz k provedení exekuce příkázáním pohledávky z účtu žalobkyně, ale nebylo na jeho základě nic vymoženo, protože žalobkyně svůj účet zrušila ještě před tím, než byl exekuční příkaz doručen bance. Podle žalovaného tedy nedošlo k intenzivnějšímu zásahu do majetkových práv žalobkyně, který by bylo možné kompenzovat úrokem dle § 254 odst. 2 daňového řádu, což podpořil odkazem na rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40. Rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7Afs 299/2015-61, na který naopak odkazovala žalobkyně, není dle žalovaného přílehlavý, neboť v něm NSS řešil situaci, ve které bylo zřízeno zástavní právo na nemovitosti daňového dlužníka, který pod tlakem daňové exekuce tuto nemovitost prodal a výtěžek složil na účet správce daně.
4. Žalobou se žalobkyně domáhala zrušení napadeného rozhodnutí. Předně namítala, že žalovaný nerozhodl o odvolání proti rozhodnutím č. X a č. X. Napadené rozhodnutí proto nepokrývá celý předmět řízení, což podle žalobkyně zakládá jeho nezákonnost, resp. nepřezkoumatelnost. Dále namítala, že měl žalovaný zohlednit daňovou exekuci a přiznat jí úrok ve dvojnásobné výši podle § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť ve věci došlo k vydání exekučního příkazu a byla tak zahájena daňová exekuce. Skutečnost, že jí nebylo ničeho vymoženo, je irrelevantní. Žalovaný podle žalobkyně dezinterpretuje rozsudky NSS ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40 a ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, z nichž vyplývá, že již samotným vydáním exekučního příkazu dochází k intenzivnějšímu zásahu do práv daňového subjektu. To je i případ žalobkyně, která v důsledku postupu správce daně nemohla disponovat částkou odpovídající zadržovaným odpočtům a přeplatkům na daních z příjmů.
5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a zopakoval argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí. Uvedl, že odvolání žalobkyně obsahovalo několik namítaných nezákonností vztahujících se k různým samostatným nárokům, a proto o nich bylo rozhodováno dvěma rozhodnutími. O odvoláních proti rozhodnutím č. X a X vydal žalovaný rozhodnutí ze dne 1. 7. 2022, č. j. X, které bylo zástupci žalobkyně doručeno dne 11. 7. 2022. Tím byl celý rozsah odvolání pokryt.
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 vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst.

1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Soud rozhodl bez jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s.

7. Jako zcela lichou hodnotí soud předně námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost totiž může podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a rozsáhlé pro zástupce žalobkyně notoricky známé konstantní judikatury spočívat jediné v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, pod což nelze v žádném případě podřadit žalobkyní namítané nevyčerpání předmětu řízení.
8. Nevyčerpání předmětu řízení však nelze označit ani za nezákonnost, neboť daňový řád neobsahuje žádné ustanovení ukládající žalovanému povinnost rozhodnout o odvolání, kterým brojí daňový subjekt proti více samostatným rozhodnutím správce daně, jediným rozhodnutím. Současně daňový řád, na rozdíl od jiných procesních předpisů - srov. např. § 140 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, § 112 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, či § 39 s. ř. s., neukládá ani povinnost rozhodnout o spojení věcí či jejich vyloučení k samostatnému projednání usnesením. Zcela proto postačuje, pokud odvolací orgán, usoudí-li že se rozhodnutí napadená společným odvoláním nehodí ke společnému přezkumu v odvolacím řízení, pouze sdělí tuto skutečnost daňovému subjektu tak, jak to žalovaný učinil v odst. 9 napadeného rozhodnutí. Žalovaný se tudíž žádné nezákonnosti nedopustil, pokud napadeným rozhodnutím vyřídil pouze odvolání žalobkyně proti rozhodnutím správce daně č. X a č. X, a odvolání proti rozhodnutím správce daně č. X a č. X vyřídil až následně samostatným rozhodnutím ze dne 1. 7. 2022, č. j. X, které bylo dle obsahu spisu zástupci žalobkyně doručeno dne 11. 7. 2022.
9. K druhému žalobnímu bodu soud ze správního spisu zjistil, že správce daně vydal dne 5. 2. 2014 exekuční příkaz č. j. X, kterým byla nařízena daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu žalobkyně. Exekuční příkaz byl žalobkyni doručen dne 17. 2. 2014 a poddlužníkovi (bance) dne 13. 2. 2014. Přípisem z téhož dne banka sdělila správci daně, že žalobkyně svůj účet zrušila dne 6. 2. 2014, proto jej nelze realizovat. Na základě toho správce daně rozhodnutím ze dne 20. 2. 2014, č. j. X daňovou exekuci zcela zastavil. Rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 21. 2. 2014 a bance dne 24. 2. 2014.
10. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu *daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.*
11. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu platí, že *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*
12. Odst. 2 téhož ustanovení stanoví, že *v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši; nárok na tento úrok nevzniká, pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav.*
13. S žalobkyní lze v obecné rovině souhlasit v tom, že daňová exekuce je zahájena již samotným vydáním exekučního příkazu a že smyslem zvýšené sazby úroku z neoprávněného jednání

správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu je kompenzovat zvýšený (intenzivnější) zásah do vlastnického práva daňového subjektu, než jaký nastane při dobrovolné úhradě daňové povinnosti. Žalovaný má však pravdu, že v posuzované věci k takovému zásahu nedošlo, neboť zrušila-li žalobkyně svůj účet ještě předtím, než se stal exekuční příkaz účinným (s ohledem na data doručení exekučního příkazu žalobkyně o jeho vydání ani nemohla vědět), byla celá daňová exekuce ryze formálním postupem, který nemohl vést ke vzniku jakékoliv újmy na právech žalobkyně. Ostatně, není-li v daňové exekuci žádná částka vymožena, chybí pro výpočet zvýšené sazby úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu základ (srov. odst. 24 a 25 rozsudku NSS ze dne 15. 9. 2023, č. j. 10 Afs 78/2022-38, či odst. 30 rozsudku NSS ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40).

14. Za neoprávněné vymáhání ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu nelze považovat ani převedení přeplatků, které žalobkyni vznikly na daních z příjmů, na úhradu doměřené DPH, na což žalobkyně stručně v žalobě odkázala bez bližší argumentace. Zvýšená sazba úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu se totiž uplatní jen ve vztahu k vymoženým částkám, a ne všechny postupy správce daně v rovině platební, mezi které se řadí též převedení přeplatku na jiné dani ve smyslu § 154 daňového řádu, lze označit za vymáhání daně (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015-28, č. 3434/2016 Sb. NSS).
15. Krajský soud si je vědom rozsudku NSS ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41, ve kterém NSS dospěl k závěru, že i převedení přeplatku na úhradu nedoplatku může být úročeno zvýšenou sazbou podle § 254 odst. 2 daňového řádu, nicméně skutkové okolnosti řešené v uvedeném rozsudku byly od nynější věci odlišné. Šlo o to, že k převedení přeplatku došlo až po zahájení daňové exekuce, a navíc v době, kdy tato stále probíhala (body 62 a násl.). V nyní řešené věci však došlo k převedení přeplatku více než 2 roky před tím, než byla zahájena ryze formální daňová exekuce, kterou nebylo ničeho vymoženo (srov. str. 4 rozhodnutí č. X a vyrozumění o převedení přeplatků ze dne 6. 11. 2013, z nichž jsou data převedení přeplatků seznatelná). Příležitějším se proto jeví být rozsudek NSS ze dne 29. 8. 2022, č. j. 8 Afs 272/2020-46, ve kterém NSS potvrdil, že prosté převedení přeplatku bez současného vedení daňové exekuce není vymáháním a nenáleží za něj úrok ve dvojnásobné výši.
16. Rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, č. 3515/2017 Sb. NSS, na který poukázala žalobkyně, skutečně řešil zcela jinou situaci, která je podobná té, kterou řešil ve shora uvedeném rozsudku čtvrtý senát. V tomto případě došlo předně k zahájení daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu, kterou byla vymožena pouze nepatrná část nedoplatku. Nicméně poté správce daně zřídil k nemovitým věcem zástavní právo. K prodeji zastavených věcí tak došlo po zahájení daňové exekuce, sice formálně mimo ni, ale pod *tlakem a dohledem správce daně*. Proto NSS i tuto částku považoval za vymoženou ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu. Každopádně zde existovala vymožená částka, která byla vymáháním ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu získána a představovala základ pro úročení zvýšenou sazbou úroku.
17. Lze tak uzavřít, že žalobkyni nemohla vzniknout žádná újma v podobě omezené dispozice se svým majetkem, navíc (a to hlavně) na základě daňové exekuce ani v jakékoliv souvislosti s ní nebylo nic vymoženo. Chybí zde tedy základ, který by se měl úročit zvýšenou sazbou dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Újmu, která byla způsobena žalobkyni tím, že nemohla disponovat s částkami odpovídajícími daňovým odpočtům, správní orgány kompenzovaly úrokem dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Ohledně něj žádné námitky žalobkyně nevznesla.

Žalovaný tedy postupoval správně, přiznal-li žalobkyni úrok toliko ve výši dle § 254 odst. 1 daňového řádu.

18. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl jako nedůvodnou.
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.

Olomouc 17. října 2023

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu