



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobce: **Mgr. Miroslav Sládek**
se sídlem Heršpická 6, Brno
jako insolvenční správce společnosti CITO Praha s.r.o., IČO: 61852155
se sídlem Hornoměřcholupská 8, Praha 10

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
se sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2022, č.j. 4334542/22/
2000-11452-105418

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byly zamítnuty námitky žalobce jako insolvenčního správce daňového subjektu CITO Praha s.r.o. (dále jen „dlužník“) podané dne 4. 2. 2022 proti vyrozumění Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 10 (dále jen „správce daně“) o úroku z vratitelného přeplatku ze dne 10. 1. 2022, č.j. 69949/22/2010-80542-108899 (dále jen „Vyrozumění“), jímž správce daně vyrozuměl dlužníka o předpisu úroku ve výši 13 648,82 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. V.

2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně vydal rozhodnutí o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně ze dne 1. 7. 2020, č.j. 5419414/20/2010-80541-110999. V reakci na toto rozhodnutí vyzval žalobce správce daně dne 8. 7. 2020 k vydání částky 6 019 200,52 Kč do majetkové podstaty dlužníka. Správce daně reagoval vyjádřením ze dne 21. 7. 2020, č.j. 5815349/20/80542-107911, v němž žalobci sdělil, že uvedená částka byla započtena na úhradu nedoplatků vzniklých před účinností rozhodnutí o úpadku. K zápočtu došlo do data přezkoumání pohledávek (tj. do 15. 7. 2020). Žalobce podal dne 5. 10. 2020 námitku proti převedení přeplatku ve výši 6 019 200,52 Kč na úhradu daňového nedoplatku a žalovaný jí částečně vyhověl rozhodnutím ze dne 26. 1. 2021, č.j. 9023715/20/2000-11452-501591 (dále jen „rozhodnutí o námitce“), a to co do částky 239 452,91 Kč, která byla dne 23. 3. 2021 vydána do majetkové podstaty dlužníka. Žalobce poté vyzval správce daně dne 6. 5. 2021 k vydání úroku z neoprávněného jednání správce daně z částky 239 452,91 Kč do majetkové podstaty dlužníka. Správce daně reagoval vydáním Vyrozumění a částka 13 648,82 Kč byla dne 14. 1. 2022 do majetkové podstaty dlužníka vydána.
3. K výpočtu úroku žalovaný odkázal na § 155 odst. 2 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“) a konstatoval, že žalobce požádal o vrácení přeplatku 8. 7. 2020, a správce daně jej tedy měl vrátit do 7. 8. 2020. Protože tak neučinil, vratitelný přeplatek byl od 8. 8. 2020 úročen. Doba úročení byla ukončena 31. 12. 2020, neboť od 1. 1. 2021 vešla v platnost novela daňového řádu provedená zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 283/2020 Sb.“). O počátku úročení není mezi stranami sporu, sporná je doba jeho ukončení (dle správce daně 31. 12. 2020 a dle žalobce 22. 3. 2021). Žalovaný odkázal na čl. II bod 11 zákona č. 283/2020 Sb., a uvedl, že určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno tím, že jak podle předcházející, tak podle nové úpravy platí, že úroky vznikají za každý jednotlivý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohly naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., zatímco úroky dle nové úpravy nejdříve za den, kdy nabyla účinnosti (1.1.2021). V § 253a odst. 3 daňového řádu byly nově vymezeny situace, kdy úrok z vratitelného přeplatku nevzniká. Dle písm. b) se neúročí přeplatek v případě pozdního vrácení úroku hrazeného správcem daně, tj. pozdě vrácené úroky hrazené správcem daně se od 1. 1. 2021 dále neúročí. Doba úročení tedy skončila 31. 12. 2020.
4. Při stanovení doby úročení byla respektována přechodná ustanovení čl. II bod 11 zákona č. 283/2020 Sb. Článek II bod 6 téhož zákona na dobu úročení nedopadá, neboť se vztahuje na specifickou situaci řízení o námitce v kontextu změny v rámci úpravy úroků hrazených správcem daně s ohledem na fakt, že novela neobsahuje obecné přechodné ustanovení, prodlužující aplikaci dosavadních procesních pravidel. Na rozdíl od předchozí úpravy § 254 odst. 5 a § 254a odst. 5 daňového řádu nově v případě analogických úroků hrazených správcem daně nebude připuštěna možnost odvolání proti rozhodnutí o námitce proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroků. Nová úprava stanoví, že na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků se od 1. 1. 2021 použije nová právní úprava. Tento princip však nelze akceptovat u započatých (a dosud neskončených) řízení o námitce, neboť by to ve vztahu k přípustnosti odvolání vedlo k omezení práv daňových subjektů. Z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb., nevyplývá, že až do doby ukončení řízení o námitce je nutno postupovat dle daňového řádu ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti uvedeného zákona, a to i v oblasti výpočtu úroků.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. V.

5. Jistina, která je úrokem z neoprávněného jednání správce daně ve výši 239 452,91 Kč, byla do majetkové podstaty vydána 23. 3. 2021. Žalobcem namítaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č.j. 2 Afs 148/2017 – 36 sice řeší přiznání úroků z pozdě vrácených úroků z neoprávněného jednání správce daně, avšak doba úročení spadá do doby před shora uvedenou novelou daňového řádu a na posuzovanou věc jej nelze aplikovat.

II. Obsah žaloby

6. Žalobce v žalobě namítl, že do majetkové podstaty dlužníka náleží úrok za období neoprávněného zadržování částky 239 452,91 Kč, tj. od 8. 8. 2020 do 22. 3. 2021. Částka měla být vydána na účet majetkové podstaty nejpozději 7. 8. 2020, k jejímu vydání však došlo až 23. 3. 2021. Úrok byl nesprávně předepsán jen za období 8. 8. 2020 – 31. 12. 2020. Nebyla respektována přechodná ustanovení čl. II zákona č. 283/2020 Sb., neboť správce daně aplikoval pouze čl. II bod 11. Protože však řízení o námitce ze dne 5. 10. 2020 nebylo ke dni 31. 12. 2020 ukončeno, bylo nutno postupovat dle čl. II bodu 6 přechodných ustanovení uvedeného zákona a do ukončení řízení o námitce bylo nutno postupovat podle daňového řádu ve znění před účinností zákona č. 283/2020 Sb., a to i v oblasti výpočtu úroků. Jistina ve výši 239 452,91 Kč byla žalobci přiznána rozhodnutím ze dne 1. 7. 2020 a následně z moci úřední neoprávněně použita, což bylo potvrzeno rozhodnutím o námitce. Do majetkové podstaty dlužníka tedy náleží úrok za celé období neoprávněného zadržování částky. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č.j. 2 Afs 148/2017 – 36 je v takovém případě předmětná částka považována za novou jistinu. Rozhodnutí ze dne 1. 7. 2020 bylo rozhodnutím o výši úroků z neoprávněného jednání správce daně a bylo vydáno před 1. 1. 2021. Nelze tak vyloučit nárok na úrok za období 1. 1. 2021 – 22. 3. 2021 dle § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Konstatoval, že rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 28. 5. 2020, č.j. 10 Af 14/2018 – 82 byly zrušeny zajišťovací příkazy, kterými byla zajištěna DPH za zdaňovací období září 2016 až červen 2017 ve výši 9 418 137 Kč. Správce daně následně dlužníkovi doměřil platebními výměry ze dne 16. 10. 2019 a 17. 10. 2019 DPH za uvedená zdaňovací období v celkové výši 9 418 137 Kč. Odvolání dlužníka proti platebním výměrům bylo zamítnuto rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 5. 2020, č.j. 17514/20/5300-22441-701296. Stanovením daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu ještě stanovena, je tato daň dle § 168 odst. 4 daňového řádu splatná, zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a částka se převede na úhradu uvedené daně.
8. Stejně jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný dále uvedl, že úrok ve výši 13 648,82 Kč byl vypočten z částky 239 452,91 Kč. O počátku úroční není mezi stranami sporu, sporná je doba jeho ukončení (dle žalovaného 31. 12. 2020, dle žalobce 22. 3. 2021). V čl. II bod 11 zákona č. 283/2020 Sb., je řešena situace, kdy podmínky pro vznik úroku nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové úpravy nadále trvají. Určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno tím, že jak podle předcházející, tak podle nové úpravy platí, že úroky vznikají za každý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohly naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. Uvedené přechodné ustanovení přináší odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok (úrok z nesprávně stanovené daně), ale také změny parametrů a dalších aspektů. Dle § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu po novele se přitom neúročí přeplatek v případě pozdního vrácení

úroku hrazeného správcem daně. Článek II bod 6 zákona č. 283/2020 Sb., dopadá na procesně právní aspekty úročení, na něž se od 1. 1. 2021 použije nová právní úprava. To však nelze akceptovat v případě započatých (a dosud neskončených) řízení o námitce, neboť by to vedlo k omezení práv daňových subjektů.

9. Řízení o námitce ze dne 5. 10. 2020 bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím o námitce, které bylo žalobci doručeno 26. 1. 2021 a proti němuž nebylo podáno odvolání. Závěrem žalovaný uvedl, že jistina, která je úrokem z neoprávněného jednání správce daně, byla přiznána rozhodnutím ze dne 1. 7. 2020 a i v souvislosti s rozhodnutím o námitce byla do majetkové podstaty vydána dne 22. 3. 2021.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

10. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
11. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
12. Podle § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu úrok z vratitelného přeplatku nevzniká v případě pozdního vrácení úroku správcem daně.
13. Podle čl. II. bodu 6 přechodných ustanovení k zákonu č. 283/2020 Sb., řízení o námitce, které bylo zahájeno přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se dokončí podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
14. Podle čl. II bodu 11 přechodných ustanovení úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni účinnosti nabytí tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
15. Spornou otázkou je posuzováním případně ukončení úročení vratitelného přeplatku. Žalobce namítal, že vzhledem k tomu, že řízení o námitce nebylo ukončeno přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., by se na případ mělo aplikovat pravidlo uvedené v čl. II bodu 6 přechodných ustanovení k zákonu č. 283/2020 Sb., a nikoliv pravidlo obsažené v bodě 11 téže normy.
16. Důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb., ve vztahu k § 253a konstatuje, že *„úrok reparující následky prodlení při vyplacení jistiny se netýká souvisejícího příslušenství. **Jinými slovy, nevzniká povinnost platit „úrok z úroku“.** Ide tedy o promítnutí obecného principu zákazu anatocismu. Úrok z vratitelného přeplatku tak bude vztažen pouze na pozdě vrácený, převedený či použitý vratitelný přeplatek související s platbou daně (např. daň zaplacená ve vyšší částce, daň doměřená na nižší částku, vyúčtování záloh se vznikem přeplatku či přeplatek vzniklý z titulu daňového bonusu) nebo zadržetím daňového odpočtu. Naopak pozdě vrácené úroky hrazené správcem daně se tímto úrokem dále neúročí.“*
17. Ve vztahu k čl. II bodu 11 přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., pak důvodová zpráva uvádí, že *„(a)čkoliv i bez uvedení přechodných ustanovení platí, že (s ohledem na zákaz pravé retroaktivity) nelze novou právní úpravou regulovat vznik a existenci úroku přede dnem nabytí její účinnosti, zatímco procesní aspekty nové právní úpravy lze ode dne nabytí její účinnosti*

Shodu s prvopisem potvrzuje P. V.

aplikovat též na úroky vzniklé v minulosti, je z pohledu právní jistoty žádoucí, aby tyto principy byly vyjádřeny v textu navrhovaného zákona výslovnými přechodnými ustanoveními. V konkrétní rovině jde zejména o vyřešení situace, kdy podmínky pro vznik úroku nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové právní úpravy nadále trvají. Navrhuje se proto explicitně uvést, že úroky podle dosavadní úpravy se v těchto případech uplatňují v období přede dnem nabytí účinnosti nové úpravy, zatímco úroky podle úpravy nové se aplikují až ode dne nabytí účinnosti změny. Určení pevné hranice pro vznik úroků je umožněno zejména skutečností, že jak podle dosavadní, tak podle budoucí úpravy platí, že úroky vznikají za každý jednotlivý den, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Dosavadní úroky tak mohou naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti navrhovaného zákona, zatímco úroky podle nové úpravy nejdrívě za den, kdy tato úprava nabyla účinnosti. Toto přechodné ustanovení přináší jasné odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok jako takový (úrok z nesprávně stanovené daně namísto dosavadního úroku z neoprávněného jednání správce daně), ale také změny parametrů a dalších aspektů u úroků, které zná jak budoucí, tak dosavadní úprava (všechny ostatní úroky v rámci daňového řádu) – konkrétně se jedná zejména o změnu výše úroků atd.

18. Z uvedené citace vyplývá zřetelný úmysl zákonodárce, aby se pozdě vrácené úroky hrazené správcem daně ode dne účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., dále neúročily. Správce daně žalobci přiznal nárok na úrok z vratitelného přeplatku do doby nabytí účinnosti uvedeného zákona, tedy do 31. 12. 2020. Požadované úroky od 1. 1. 2021 mu správně nepřiznal, neboť od 1. 1. 2021 se vratitelný přeplatek vzniklý pozdním vrácením úroků ze strany správce daně dále neúročí. Daňové orgány tedy postupovaly v souladu se zákonem, pokud žalobci dle § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu úrok za období od 1.1. 2021 do 23. 3. 2021 nepřiznaly.
19. Nedůvodnou soud shledal také argumentaci, v níž žalobce poukazuje na čl. II bod 6 přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., neboť zde stanovené pravidlo se uplatní na procesně právní aspekty řízení o námitce a samo o sobě nemá žádný vliv na vznik úroků z vratitelného přeplatku ve smyslu § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu. To bylo jasné vyjádřeno ve shora citované důvodové zprávě k uvedenému zákonu, která k dotčenému ustanovení uvádí, že „je třeba výslovně řešit specifickou situaci řízení o námitce, a to v kontextu změny tohoto institutu v rámci úpravy úroků hrazených správcem daně. Na rozdíl od dosavadní úpravy úroku z neoprávněného jednání správce daně (stávající § 254 odst. 5 daňového řádu) a úroku z daňového odpočtu (stávající § 254a odst. 5 daňového řádu) nově v případě analogických úroků hrazených správcem daně nebude připuštěna možnost odvolání proti rozhodnutí o námitce, kterou daňový subjekt může brojit proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku. Nadto v případě celé nové úpravy úroků se (v zájmu dosažení právní jistoty s ohledem na její smíšený hmotněprávní a procesněprávní charakter) navrhuje výslovné přechodné ustanovení, podle něhož se na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků (tedy na jejich procesněprávní aspekty) ode dne nabytí účinnosti navrhovaného zákona použije nová právní úprava. Tento princip však nelze akceptovat v případě započatých (a dosud neskončených) řízení o námitce, neboť by to ve vztahu k přípustnosti odvolání proti rozhodnutí o námitce vedlo k omezení dosavadních již vzniklých, anebo legitimně předpokládaných práv daňových subjektů v již běžících řízeních.“
20. Žalobcem namítaný rozsudek Nejvyššího správního soudu je nutno označit na nepřiléhavý na nyní posuzovaný případ, neboť byl vydán dávno před účinností novelizace daňového řádu provedené zákonem č. 283/2020 Sb., a proto nemohl reagovat na novou právní úpravu.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. V.

21. Soud tedy nepřisvědčil žádné z žalobních námitek, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s.ř.s. o věci samé rozhodl bez nařízení jednání (žalobce i žalovaný s takovýmto postupem souhlasili).
22. Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. 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. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 19. prosince 2023

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu