



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudců Mgr. Věry Jachurové a Mgr. Bc. Jan Schneeweise v právní věci

žalobce: **Ekonvert, s.r.o.**, IČO: 28745850  
se sídlem Praha 10, Teplárenská 608/11  
zastoupený Mgr. Ing. Martinou Tenglerovou, advokátkou  
se sídlem Kadaň, Mírové náměstí 79

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**  
se sídlem Praha 1, Štěpánská 619/28

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 3. 2023 č.j. 1832273/23/2000-11451-106054

takto:

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl námitku žalobce podanou dne 13. 2. 2023 na nečinnost Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 10 (dále jen „správce daně“).
2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) byla žalobci doměřena z moci úřední, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 15. 12. 2021 č.j. 9293831/21/2000-53523-108983 (dále jen „dodatečný platební výměr“). Splatnost takto doměřené daně je náhradní splatností, která na rozdíl od původní splatnosti nastává až po nabytí právní moci dodatečného platebního výměru. S odkazem na § 103 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) tak nastává až 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o odvolání podaném proti takovému dodatečnému

platebnímu výměru. Teprve po nabytí právní moci dodatečně vyměřené daně je daňový subjekt takto vyměřenou daň povinen uhradit. Jelikož žalobce podal odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, nastala náhradní splatnost doměřené daně až po vydání rozhodnutí o odvolání. Úhrada provedená žalobcem dne 27. 12. 2021 byla úhradou dobrovolnou, bez právního důvodu. Nelze ji proto považovat za úhradu dodatečně vyměřené daně. Potom nelze ani konstatovat, že vratitelný přeplatek ve výši této úhrady vznikl v důsledku rozhodnutí o stanovení daně. Správci daně proto nevznikla povinnost vrátit existující vratitelný přeplatek bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o odvolání.

3. Platbou, kterou žalobce dne 27. 12. 2021 provedl, vznikl na jeho osobním účtu DPH vratitelný přeplatek. V důsledku uvedeného nebyly doměrek daně ani vzniklé penále na účet předepsány. Vracení předmětného přeplatku je v souladu s § 155b odst. 1 daňového řádu vázáno na žádost daňového subjektu. Tu žalobce podal až dne 13. 2. 2023, resp. jeho podání označené jako podnět k ochraně před nečinností bylo posouzeno jako žádost o vracení přeplatku. Správce daně vrátil žalobci vratitelný přeplatek v zákonné lhůtě 30 dnů ve smyslu § 155b odst. 1 daňového řádu. Nebyl tedy nebyl v prodlení s vrácením předmětného vratitelného přeplatku.
4. Žalovaný dále uvedl, že nezbytným předpokladem pro vznik nároku na úrok z nesprávně stanovené daně je existence příčinné souvislosti mezi nesprávným stanovením daně a úhradou této daně. Ve smyslu § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu je základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně mimo jiné část uhrazené daně, o kterou byla snížena daň stanovená nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z úřední povinnosti. Nárok na úrok bude vznikat jen tehdy, když bude dodatečně vyměřená daň uhrazena po náhradní lhůtě splatnosti. Pokud tedy byla daň uhrazena dříve, než nastane splatnost daně, nemá tato skutečnost na vznik úroku vliv.
5. V daném případě náhradní splatnost doměřené DPH za zdaňovací období prosinec 2017 vůbec nenastala, neboť dodatečný platební výměr nenabyl právní moci, jelikož byl zrušen rozhodnutím o odvolání. Nárok na úrok z nesprávně stanovené daně žalobci v daném případě vůbec nevznikl.
6. Žalobce v žalobě namítl, že dle daňového řádu nemá odvolání odkladný účinek a daňový subjekt je povinen splnit povinnost stanovenou platebním výměrem, ať podá či nepodá odvolání. Neztotožnil se proto s názorem žalovaného, že jím uhrazená částka byla dobrovolnou úhradou bez právního důvodu a nelze ji považovat za úhradu dodatečně vyměřené daně. Uvedl, že úrok z nesprávně stanovené daně představuje reparační náhradu za pochybení správce daně při stanovení daně. Jedná se tak o tzv. kladnou daň, která byla správcem daně nesprávně stanovena, jak tomu bylo i v daném případě. O uvedeném svědčí i to, že dodatečný platební výměr byl k odvolání žalobce zrušen. Do pojmu tzv. kladné daně je nutno zahrnovat i veškeré příslušenství daně tak, jak je definováno v § 2 odst. 5 daňového řádu. Žalobci proto náleží úrok z nesprávně doměřené daně, a to konkrétně z celkové částky 152 379 Kč, kterou k rukám správce daně uhradil dne 27. 12. 2021 na základě vydaného platebního výměru. Od této doby náleží žalobci úrok z nesprávně vyměřené daně, neboť se z jeho strany nejednalo o dobrovolné plnění bez právního důvodu, ale o plnění na základě vydaného dodatečného platebního výměru. Pokud by

nedošlo k vydání dodatečného platebního výměru, nebyl by žalobce nucen uhradit k rukám správce daně ničeho. Za této situace došlo ze strany žalovaného k citelnému zásahu do práv žalobce a ke způsobení škody, neboť žalobce nemohl po dobu převyšující jeden rok s předmětnými financemi nakládat.

7. Žalobce dodal, že pokud správce daně považoval předmětnou úhradu za dobrovolnou bez právního důvodu, nic mu nebránilo v tom, aby mu uhrazenou částku vrátil a nevyčkával až do rozhodnutí o odvolání. Částka byla poukázána na účet správce daně z titulu doměřené DPH, kdy ihned po zjištění, že žalobce má na DPH přeplatek, byl správce daně povinován k vrácení tohoto přeplatku, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy byl přeplatek správcem daně zjištěn. V takovém případě není nutné, aby daňový subjekt o vyplacení přeplatku na DPH žádal. Je tak zřejmé, že žalobci nad rámec úroku z nesprávně stanovené daně náleží i zákonný úrok z prodlení z nevyplaceného přeplatku z titulu zrušení dodatečného platebního výměru, a to ode dne 27. 12. 2021. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 5. 2021 č.j. 10 Afs 382/2020-51. Uzavřel, že je povinností správce daně vybírat daň ve výši správně stanovené tak, aby byla spravedlivá a předvídatelná.
8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předeslal, že předmětem sporu je včasnost vrácení přeplatku vzniklého v důsledku zrušení dodatečného vyměření daně v odvolacím řízení a případný vznik úroku z vratitelného přeplatku dle § 253a daňového řádu a současně i vznik nároku na úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 daňového řádu v návaznosti na zrušení dodatečného platebního výměru.
9. Uvedl, že DPH za zdaňovací období prosinec 2015 byla žalobci dodatečně vyměřena z úřední povinnosti na základě zjištění daňové kontroly v souladu s § 143 daňového řádu dodatečným platebním výměrem. Daň dodatečně vyměřená je podle § 143 odst. 5 daňového řádu splatná v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Vázanost náhradní lhůty splatnosti na právní moc doměření de facto odsunuje splatnost doměrku až po vyřízení případného odvolání, a to i v tom případě, že obecně v daňovém řízení (pokud zákon nestanoví jinak) nemá s odkazem na § 109 odst. 5 daňového řádu odvolání odkladný účinek. Náhradní splatnost tak s ohledem na § 103 odst. 1 daňového řádu nastává až 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o odvolání podaném proti dodatečnému platebnímu výměru. Teprve po nabytí právní moci dodatečného vyměření daně je daňový subjekt takto vyměřenou daň povinen uhradit. V daném případě bylo žalobcem podáno odvolání a náhradní splatnost doměřené daně by nastala až po vydání rozhodnutí o odvolání. Úhradu, která proběhla dne 27. 12. 2021, lze označit za úhradu dobrovolnou, bez právního důvodu. Z důvodu absence náhradní splatnosti doměřené daně nedošlo v evidenci správce daně na osobním daňovém účtu žalobce k žádnému předpisu doměrku. Provedenou úhradu nelze z uvedených důvodů považovat za úhradu dodatečně vyměřené daně.
10. Žalovaný poukázal dále na to, že v daňovém řízení je až na zákonem stanovené výjimky daňovému subjektu vrácen vratitelný přeplatek na základě jeho žádosti, nikoli tedy z úřední povinnosti. Jedním z případů, kdy je vratitelný přeplatek vrácen bez žádosti, je dle § 155b odst. 4 daňového řádu vrácení vratitelného přeplatku vzniklého v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo prohlášení nicotnosti

zajišťovacího příkazu. Na základě okolností daného případu nelze konstatovat, že vratitelný přeplatek vzniklý na základě úhrady žalobce dne 27. 12. 2021 vznikl v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně. Správci daně tak nevznikla povinnost vrátit existující vratitelný přeplatek bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o odvolání.

11. Žádost ve smyslu § 155b odst. 1 daňového řádu žalobce podal až dne 13. 2. 2023. Vratitelný přeplatek v celkové výši 152 379 Kč byl žalobci vrácen dne 22. 2. 2023, tedy v zákonné 30denní lhůtě. Správce daně proto nebyl v prodlení s vrácením předmětného vratitelného přeplatku, a nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu § 253a daňového řádu tak žalobci nevznikl.
12. Žalovaný též konstatoval, že nezbytným předpokladem pro vznik nároku na úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 daňového řádu je existence příčinné souvislosti mezi nesprávným stanovením daně a úhradou této daně. Nárok na úrok tak vznikne pouze tehdy, bude-li dodatečně vyměřená daň uhrazena po náhradní lhůtě splatnosti. V daném případě náhradní splatnost doměřené DPH vůbec nenastala, a nárok na úrok z nesprávně stanovené daně tudíž žalobci vůbec nevznikl.
13. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
14. Podle § 103 odst. 1 daňového řádu rozhodnutí, které je účinné a proti kterému se nelze odvolat, je v právní moci.
15. Podle § 103 odst. 2 daňového řádu rozhodnutí, které je účinné, je vykonatelné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena.
16. Podle § 143 odst. 1 daňového řádu daň lze doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, nebo z moci úřední. Právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejím doměřením na překážku.
17. Podle § 143 odst. 5 daňového řádu je-li doměřená daň vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.
18. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu přeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.
19. Podle § 155b odst. 1 daňového řádu správce daně vrátí vratitelný přeplatek na žádost daňového subjektu do 30 dnů ode dne obdržení žádosti o vrácení vratitelného přeplatku.
20. Podle § 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu vznikne-li v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu; v případě peněžitého plnění v rámci dělené

správy počíná lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku běžet ode dne, kdy byla podle § 162 odst. 3 správci daně sdělena skutečnost, že došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.

21. Podle § 253a odst. 1 daňového řádu základem pro výpočet úroku z vratitelného přeplatku je vratitelný přeplatek, který nebyl v souladu se zákonem vrácen, použit nebo převeden.
22. Podle § 253a odst. 2 daňového řádu úrok z vratitelného přeplatku vzniká ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho vrácení, použití nebo převedení.
23. Podle § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně je část uhrazené daně, o kterou byla snížena daň stanovená nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z moci úřední.
24. Podle § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po náhradním dni splatnosti daně, nebo došlo-li k její úhradě později, ode dne její úhrady, do dne jejího vrácení, použití nebo převedení, nejpozději však do uplynutí lhůty pro její vrácení.
25. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
26. Žalobce se v dané věci domáhá úroku z nesprávně stanovené daně a současně úroku z vratitelného přeplatku. Úrok z nesprávně stanovené daně je upraven v ustanovení § 254 daňového řádu. Soud souhlasí se žalobcem, že tento úrok plní reparační funkci a představuje náhradu za pochybení správce daně, k němuž dojde v nalézací rovině daňového řízení při vyměření nebo doměření daně. Nutno však zdůraznit, že nezbytným předpokladem pro vznik nároku na tuto náhradu je existence příčinné souvislosti mezi nesprávným stanovením daně a úhradou této daně. Pokud tedy dojde k nesprávnému stanovení daně a toto pochybení je napraveno před tím, než bylo ze strany daňového subjektu plněno, nárok na náhradu v podobě úroku nevzniká (viz důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony). V daném případě žalobce uhradil doměřenou daň dříve, než bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru (tato skutečnost není mezi stranami sporná a soud ji ověřil ze správního spisu). Úrok z nesprávně stanovené daně přitom podle § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu vzniká nejdříve ode dne následujícího po náhradním dni splatnosti daně. Náhradní lhůta v délce 15 dnů začíná pro splatnost doměřené daně běžet ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu až ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Právní moc dodatečného platebního výměru nastává, jestliže se proti němu nelze odvolat (§ 103 odst. 1 daňového řádu). Jinými slovy řečeno, úrok z nesprávně stanovené daně nemůže vzniknout, jestliže dodatečný platební výměr nenabude právní moci z toho důvodu, že bude odvolacím orgánem k odvolání daňového subjektu zrušen. V takovém případě totiž náhradní lhůta splatnosti z logiky věci ani nemůže začít běžet, neboť k doměření daně vůbec nedojde. K dílčí námitce, že odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru nemá ve smyslu § 109 odst. 5 daňového řádu odkladný účinek, je třeba podotknout, že žalobce byl v dodatečném platebním výměru poučen o tom, že doměřená daň je ve smyslu § 143

odst. 5 daňového řádu splatná v náhradní lhůtě 15 dnů *ode dne nabytí právní moci platebního výměru* a že obdobně platí pro penále, které je podle § 251 odst. 3 daňového řádu splatné ke stejnému dni jako stanovená daň. Absence suspenzivního účinku odvolání znamená, že odvoláním napadené rozhodnutí je předběžně vykonatelné v okamžiku, kdy uplyne lhůta k plnění, a to bez ohledu na to, kdy toto rozhodnutí nabude právní moci. Vykonatelnost tak předchází právní moci samotného rozhodnutí. Je-li však lhůta splatnosti navázána až na okamžik, kdy rozhodnutí nabude právní moci, je zřejmé, že důsledky nedostatku suspenzivního účinku odvolání se fakticky neuplatní. Nelze proto souhlasit se žalobcem, že s přihlédnutím k tomu, že odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru nemělo odkladný účinek, byl povinen splnit povinnost stanovenou tímto výměrem bez ohledu na podané odvolání. V kontextu uvedeného se soud ztotožňuje se závěrem žalovaného, že úhrada daně dle dodatečného platebního výměru byla ze strany žalobce dobrovolná. Pro posouzení věci pak není podstatné, zda lze tuto úhradu současně považovat za plnění bez právního důvodu.

27. Jelikož tedy náhradní splatnost daně (nepravomocně) doměřené dodatečným platebním výměrem vůbec nenastala, nemohl žalobci vzniknout nárok na úrok z nesprávně stanovené daně ve smyslu § 254 daňového řádu, neboť objektivně ani nemohl nastat okamžik, s nímž aplikovaná právní úprava spojuje vznik úroku a zároveň povinnost správce daně tento úrok přiznat daňovému subjektu.
28. K námitce týkající se lhůty, resp. povinnosti správce daně vrátit přeplatek, soud považuje za potřebné předeslat, že pojem přeplatek je nutno vykládat v souvislosti se způsobem, jakým je správce povinen vést evidenci daní ve smyslu § 149 odst. 1 daňového řádu na osobním daňovém účtu konkrétního daňového subjektu. V tomto ohledu je klíčové zdůraznit, že na debetní straně osobního daňového účtu jsou evidovány primárně předpisy daní. Debetní strana osobního daňového účtu představuje stranu „má dáti“ vyjadřující výši splatných daňových pohledávek, tj. nikoli pouze latentních daňových povinností. Vzhledem k tomu, že ke vzniku daňové povinnosti může dojít už v momentě, kdy zatím nelze přesně určit její výši, resp. výši daně, kterou bude nutno uhradit, nelze takovou daňovou povinnost (daň) dosud předepsat na debetní straně osobního daňového účtu. Tam se zaznamenává až „kompletní“ daňová povinnost, tj. daňová povinnost, která je určitá z hlediska výše a času a která je autoritativně uznána (stanovena) správcem daně. Časový okamžik předpisu daňové pohledávky (dluhu) do evidence daní nastává ke dni splatnosti daně (viz komentář: Daňový řád. Komentář; Wolters Kluwer; Autoři: Josef BAXA, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK, Marie ŽIŠKOVÁ; podtržení doplněno soudem). Z uvedeného vyplývá, že daňová pohledávka se na osobním daňovém účtu poplatníka zaeviduje ve formě jejího předpisu až v okamžiku, kdy nastala její splatnost. S odkazem na výše učiněné závěry je i ve vztahu k této námitce stěžejní skutečností to, že náhradní lhůta splatnosti daně nemohla začít běžet, neboť dodatečný platební výměr byl v odvolacím řízení zrušen, a daň tak nebyla žalobci doměřena, resp. rozhodnutí o jejím doměření se nestalo účinným. Správce daně proto tuto daň nemohl evidovat na osobním daňovém účtu žalobce. Přeplatek vzniklý v důsledku úhrady dosud nesplatné daně se tak v daňové evidenci „nesetkal“ s daňovou povinností, kterou by správce daně musel reflektovat způsobem, jež předvídá ustanovení § 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu. Správci daně proto nevznikla povinnost vrátit žalobci *ex officio* předmětný přeplatek. Mezi účastníky pak není sporné (a zároveň je ze správního

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

spisu zřejmě), že žalobce podal dne 13. 2. 2023 námitku nečinnosti, kterou správce daně vyhodnotil podle obsahu tohoto podání jako žádost o vrácení přeplatku. Přeplatek byl žalobci vrácen 22. 2. 2023, tedy ve lhůtě 30 dnů podle § 155b odst. 1 daňového řádu. Nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu § 253a odst. 2 daňového řádu tak žalobci nevznikl.

29. Z důvodů popsaných výše je nepřipadný i žalobcův odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 5. 2021 č. j. 10 Afs 382/2020-51, který se zabývá anatocismem, tj. úročením úroků v situaci, kdy správce daně v rozporu se zákonem nepředepíše na osobní daňový účet daňového subjektu úrok z neoprávněného jednání (resp. nesprávného stanovení daně) ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu. Jak bylo vyloženo shora, správce daně nebyl v nyní projednávané věci povinen předepsat úrok z nesprávného stanovení daně, a nemohl se tak dostat do prodlení, které by založilo nárok žalobce na další úrok.
30. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s. ř. s. tak učinil bez nařízení jednání.
31. Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci úspěšný a procesně úspěšnému 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.

Praha 21. května 2024

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu