



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **EKO Logistics s.r.o.**, se sídlem Tyršova 68, Týnec nad Labem, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 5. 2022, č. j. 16661/22/5300-22444-707622, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 25. 11. 2022, č. j. 55 Af 10/2022-63,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 25. 11. 2022, č. j. 55 Af 10/2022-63, **s e z r u š u j e** a věc **s e v r a c í** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) změnil rozhodnutími ze dne 15. 7. 2020, č. j. 3613932/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce listopadu 2017), č. j. 3647293/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce prosince 2017), č. j. 3653607/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce ledna 2018), č. j. 3658315/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce února 2018), č. j. 3660186/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce března 2018), č. j. 3662134/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce dubna 2018), č. j. 3663709/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce května 2018), č. j. 3664308/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce června 2018), č. j. 3678338/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce července 2018), č. j. 3679490/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce srpna 2018), č. j. 3680978/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce září 2018), č. j. 3683434/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce října 2018), č. j. 3684754/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce listopadu 2018),

č. j. 3694833/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce prosince 2018), č. j. 3694902/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce ledna 2019), č. j. 3695032/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce února 2019), č. j. 3695176/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce března 2019), č. j. 3695269/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce dubna 2019), č. j. 3695348/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce května 2019), č. j. 3695440/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce června 2019), č. j. 3695496/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce července 2019), č. j. 3695534/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce srpna 2019) a č. j. 3695586/20/2100-11450-105219 (ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce září 2019; společně též jen „platební výměry z 15. 7. 2020“), platební výměry téhož správce daně ze dne 25. 2. 2020 na úrok z prodlení za jednotlivá výše uvedená zdaňovací období (dále jen „zdaňovací období I“) tak, že snížil v každém z nich jeho výši. Učinil tak proto, že při výpočtu tohoto úroku z prodlení nebyly zohledněny přeplatky evidované na osobních daňových účtech žalobkyně.

[2] Žalovaný rozhodnutím ze dne 4. 5. 2022, č. j. 16661/22/5300-22444-707622 (dále jen „napadené rozhodnutí“), změnil platební výměry z 15. 7. 2020 za zdaňovací období března až červen 2018 a září 2018 tak, že dále snížil částky vyměřených úroků z prodlení, neboť správce daně nesprávně zohlednil přeplatky na osobních daňových účtech žalobkyně. Platební výměry z 15. 7. 2020 za zbylá zdaňovací období (listopad 2017 až únor 2018, červenec 2018, srpen 2018 a říjen 2018 až září 2019) žalovaný potvrdil a odvolání žalobkyně proti nim zamítl.

II.

[3] Žalobkyně se proti napadenému rozhodnutí bránila žalobou u Krajského soudu v Praze (dále jen „krajský soud“), který v záhlaví uvedeném rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[4] Krajský soud předně nepřisvědčil žalobním námitkám o tom, že žalovaný není věcně příslušný k vydání napadeného rozhodnutí, ani že po 1. 1. 2021 mělo být odvolání proti platebním výměrům posouzeno jako námitka, která se měla řídit dosavadní právní úpravou, a sice daňovým řádem účinným do 31. 12. 2020.

[5] Krajský soud se následně zabýval námitkami týkajícími se povinnosti zaplatit úrok z prodlení. Poukázal na § 252 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), a povahu úroku z prodlení. Tento úrok odráží cenu peněz při pozdní platbě daně i délku prodlení s jejím zaplacením, a je jím kompenzována ekonomická újma vznikající veřejným rozpočtům tím, že daň nebyla zaplacená řádně a včas. Předpokladem vydání platebního výměru na úrok z prodlení je pravomocné rozhodnutí o nedoplatku na dani.

[6] Krajský soud dále shrnul časovou osu dané věci. Žalobkyně podala řádná daňová přiznání na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období I a tuto daň také uhradila. Následně podala dne 10. 12. 2019 dodatečná daňová přiznání za stejná zdaňovací období na daň ve vyšší než původně tvrzené výši. Na jejich základě správce daně doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období I dodatečnými platebními výměry ze dne 12. 2. 2020. Následně vydal dne 25. 2. 2020 platební výměry na úroky z prodlení za zdaňovací období I,

pokračování

kteřé poté snížil platebními výměry z 15. 7. 2020 (viz odst. [1]). Ty na základě podaného odvolání přezkoumal žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 4. 5. 2022 (viz odst. [2]). Žalobkyně v mezidobí dne 29. 4. 2022 podala další dodatečná daňová přiznání, a to za zdaňovací období listopad 2017, prosinec 2017, duben 2018 až červen 2018 a srpen 2018 až září 2019 (dále jen „zdaňovací období II“). Posledně uvedenými dodatečnými daňovými přiznáními žalobkyně deklarovala daň z přidané hodnoty ve výši, jak byla tvrzena v původních daňových přiznáních za tato zdaňovací období. Přitom uvedla, že důvody pro podání v řadě již druhých dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 zjistila dne 31. 3. 2022. Správce daně na to vydal dne 18. 5. 2022 dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II, přičemž tato doměřená daň se neodchylovala od daně původně žalobkyní tvrzené za tato zdaňovací období.

[7] Krajský soud poukázal na to, že pokud se dodatečný platební výměr neoznamuje, platí podle § 144 odst. 2 daňového řádu fikce jeho doručení k poslednímu dni lhůty k podání dodatečného přiznání. Účinnost rozhodnutí nastává dnem jeho oznámení (doručení), účinky doměření daně pak nastávají ke dni, k němuž nastala fikce doručení, i když k doměření daně přistoupí správce daně později. Krajský soud dále upozornil na § 141 odst. 2 daňového řádu, podle nějž je daňový subjekt oprávněn podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň, do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém takové skutečnosti zjistil. Správce daně nerozporoval v dané věci údaj o tom, že žalobkyně zjistila důvody pro podání dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 na daň nižší (oproti předchozím dodatečným daňovým přiznáním ze dne 10. 12. 2019) dne 31. 3. 2022. V nich nově tvrzená daň z přidané hodnoty se shodovala s daní původně tvrzenou v řádných daňových přiznáních. Daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II podle dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 správce daně doměřil dodatečnými platebními výměry ze dne 18. 5. 2022.

[8] Krajský soud na základě uvedeného uzavřel, že ke dni vydání napadeného rozhodnutí (4. 5. 2022) byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II doměřena ve výši, jež odpovídala původním daňovým přiznáním. Odpočet daně z přidané hodnoty tedy žalobkyně původně uplatnila ve výši, v níž byla oprávněna ho uplatnit. Ve vztahu k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období II proto nevznikla veřejným rozpočtům újma tím, že by žalobkyně původně uplatnila nižší daň (resp. vyšší odpočet uvedené daně), kterou by bylo třeba kompenzovat úrokem z prodlení. Pokud byla původně uplatněná výše odpočtu ve správné výši (tedy žalobkyně netvrdila daň nižší, než měla), nebyl důvod kompenzovat úrokem z prodlení nedoplatek na dani vzniklý na základě prvního doměření daně ze dne 12. 2. 2020 k okamžiku její původní splatnosti. Podle krajského soudu tudíž nebyl důvod sankcionovat uvedený postup žalobkyně (opakované podání dodatečných daňových tvrzení), neboť ta jednala ve snaze nevystavit se případnému riziku platit úrok z prodlení od data původní splatnosti a penále. Krajský soud upozornil na to, že v důsledku jejího postupu naopak stát po určitou dobu disponoval prostředky, které by při setrvání žalobkyně na jejím původním daňovém tvrzení neměl. Dovodil, že ač se tento závěr týká pouze úroků z prodlení za zdaňovací období II, nelze výroky napadeného rozhodnutí ve vztahu k jednotlivým platebním výměrům oddělit, neboť žalovaný bude muset promítnout uvedený závěr při zohlednění přeplatků na osobním daňovém účtu žalobkyně i vůči zbylým zdaňovacím obdobím (za leden až březen a červenec 2018).

[9] Krajský soud dále uvedl, že v dané věci není rozhodné, že žalobkyně k opakovanému podání dodatečných daňových příznání v letech 2019 a 2022 přistoupila s ohledem na závěry zpráv o daňové kontrole a na následné rozhodnutí o odvolání proti platebním výměřům týkajícím se jejího dodavatele (Muramax RP Holding s.r.o.). S ohledem na pravomocné stanovení daně na základě dodatečných daňových příznání ze dne 29. 4. 2022 s účinky zpětně přede dnem vydání napadeného rozhodnutí totiž podle krajského soudu nebyl splněn předpoklad pro předpis úroku z prodlení za zdaňovací období II, tedy že daň nebyla řádně a včas uhrazena k okamžiku původní splatnosti. Žalovaný sice nemohl předjímat, zda na základě dodatečných daňových příznání ze dne 29. 4. 2022, podaných před vydáním napadeného rozhodnutí (4. 5. 2022), správce daně doměří žalobkyni daň tak, jak ji původně tvrdila, bylo však na jeho úvaze, zda vyčká dalšího postupu správce daně, nebo zda se vystaví riziku, že jeho rozhodnutí o úroku z prodlení neobstojí s ohledem na fikci doručení dodatečných platebních výměřů na daň předcházející okamžiku jejich faktického vydání ve smyslu § 144 odst. 2 daňového řádu.

[10] Závěrem se krajský soud zabýval námitkou, že žalovaný nezohlednil ve výpočtu úroku z prodlení za zdaňovací období, za něž nebyla dne 29. 4. 2022 podána dodatečná daňová příznání (leden až březen a červenec 2018; společně též jen „zbylá zdaňovací období“), skutečnost, že daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 nebyla po určitou dobu pravomocně stanovena a tuto skutečnost bylo třeba zohlednit na debetní straně osobního daňového účtu žalobkyně.

[11] Krajský soud zopakoval, že teprve v případě, kdy je daň pravomocně stanovena, lze učinit definitivní závěr o tom, zda daňovému subjektu vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení a v jaké výši. Dále poukázal na to, že krajský soud rozsudkem ze dne 22. 1. 2021, č. j. 43 Af 37/2018-87 (dále jen „rozsudek ze dne 22. 1. 2021“), zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2018, č. j. 3890/18/5300-21444-711428 (dále jen „rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018“), v části, kterou bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 4. 5. 2017, č. j. 2625702/17/2111-50522-208266, na daň z přidané hodnoty a penále za srpen 2012. Uvedené rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018 přitom bylo základem nejen pro předpis stanovené daně na osobní daňový účet žalobkyně, ale též úroku z prodlení. Žalovaný o odvolání žalobkyně ve vztahu k dani z přidané hodnoty a penále za srpen 2012 opětovně rozhodl dne 1. 7. 2021, rozhodnutím č. j. 24794/21/5300-21444-711869 (dále jen „rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021“) tak, že stanovil daň ve stejné výši a penále již nepředepsal. Tato daň nebyla po určitou dobu (od právní moci rozsudku ze dne 22. 1. 2021 do oznámení rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021) pravomocně stanovena. Tuto skutečnost bylo třeba promítnout na debetní straně osobního daňového účtu žalobkyně. Úrok z prodlení měl být znovu vyměřen až v návaznosti na právní moc rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021, neboť až v tu chvíli byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 opět pravomocně stanovena a bylo postaveno najisto, že žalobkyni vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení, z jaké částky a za jaké konkrétní období. Krajský soud se tedy neztotožnil s žalovaným, že se měly závěry vyslovené v rozsudku z 22. 1. 2021, týkající se jen penále, promítnout na osobním daňovém účtu právě jen ve vztahu k tomuto penále, ale měly se podle něj promítnout i při přezkumu úroku z prodlení za zbylá zdaňovací období (leden až březen a červenec 2018).

III.

pokračování

[12] Proti napadenému rozsudku se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) brání kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhuje jej zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[13] Stěžovatel nejprve namítá, že krajský soud překročil meze soudního přezkumu, tedy postupoval v rozporu s § 75 odst. 2 s. ř. s. Zdůrazňuje, že žalobkyně v žalobě sice poukazovala na průběh daňového řízení u jiného daňového subjektu, společnosti Muramax RP Holding s.r.o., čímž zdůvodňovala to, že k podání dodatečných daňových přiznání v roce 2019 přistoupila z důvodu pochybení správce daně při doměření daně u této společnosti. Uvedené námitky však podle stěžovatele směřovaly nanejvýš ke zohlednění těchto okolností při výpočtu úroku z prodlení. Podle stěžovatele tedy žalobkyně nevznášela žádné námitky týkající se dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 a následného vývoje vlastní daňové povinnosti ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Krajský soud se tudíž mohl v napadeném rozsudku zabývat pouze tvrzenými důvody pro podání dodatečných daňových přiznání v roce 2019. To učinil v bodě 38. napadeného rozsudku, v němž dovodil, že okolnosti, na základě nichž žalobkyně tato dodatečná daňová přiznání podala, nejsou relevantní. Nad rámec uplatněných žalobních bodů se však krajský soud zabýval i dodatečnými daňovými přiznáními ze dne 29. 4. 2022 a navazujícími dodatečnými platebními výměry správce daně ze dne 18. 5. 2022, aniž by tak musel *ex officio* postupovat.

[14] Stěžovatel nesouhlasí ani se závěry krajského soudu o tom, že podání dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 mohlo ovlivnit správnost výpočtu úroků z prodlení v napadeném rozhodnutí. Podle § 252 odst. 2 daňového řádu a relevantní judikatury Nejvyššího správního soudu běžel úrok z prodlení od pátého pracovního dne následujícího po původním dni splatnosti daně. Jedná se o zákonný důsledek toho, že daňový subjekt neuhradil určitou daň řádně v době její splatnosti. Úrok z prodlení vzniká ze zákona a platebním výměrem je jeho předpis pouze deklarován.

[15] Stěžovatel považuje v nyní projednávané věci za zásadní, že žalobkyně v dodatečných daňových přiznáních ze dne 10. 12. 2019 deklarovala, že původně uplatnila daň z přidané hodnoty v nesprávné výši, tj. že byla v prodlení s úhradou této daně. Daň z přidané hodnoty pak byla doměřena v souladu s těmito dodatečnými daňovými přiznáními. Pro výpočet úroku z prodlení bylo irelevantní, z jakého důvodu žalobkyně tato dodatečná daňová přiznání podala. Úroky z prodlení byly tedy počítány do 10. 12. 2019, neboť toho dne žalobkyně podala dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty na daň vyšší a současně tuto daň uhradila. Případný přeplatek daně vyplývající z dodatečných daňových přiznání ze dne 29. 4. 2022 mohl vzniknout až v okamžiku doměření uvedené daně, tj. dne 30. 4. 2022 a nemohl ovlivnit výši úroku z prodlení, který byl předepsán od původního data splatnosti daně do 10. 12. 2019. Hodnocení krajského soudu, že státnímu rozpočtu nevznikla újma, je v rozporu s daňovým řádem, především s jeho § 252 odst. 2, i s ustálenou judikaturou. Stěžovatel v této souvislosti poukazuje i na rozdílný režim příslušenství daně v případech, kdy vzniká daňový nedoplatek a kdy přeplatek, spočívající v tom, že pokud byla podle dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, je daňový subjekt v prodlení v rozsahu neuhrazeného doměrku již ode dne původní splatnosti daně. Naopak v případě, kdy je podle dodatečného daňového přiznání daň nižší, vznikne přeplatek až jejím vyměřením, jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2016, č. j. 6 Afs 247/2015–33, či ze dne 16. 5. 2019,

č. j. 9 Afs 40/2018-40. Postup při výpočtu úroku z prodlení v nynější věci je tak podle stěžovatele plně souladný se závěry judikatury kasačního soudu.

[16] Stěžovatel vyslovuje nesouhlas i se závěrem krajského soudu o tom, že měl ve svém rozhodnutí zohlednit dodatečná daňová přiznání ze dne 29. 4. 2022. Žalobkyně totiž nereagovala na seznámení se změnou úroků z prodlení v její prospěch ze dne 1. 4. 2022, č. j. 12786/22/5300-22444-707622, a stěžovatel neměl v době vydání napadeného rozhodnutí (dne 4. 5. 2022) žádné indicie o tom, že žalobkyně podala dne 29. 4. 2022 dodatečná daňová přiznání za zdaňovací období II. Pro úplnost stěžovatel doplňuje, že u většiny dodatečných platebních výměrů ze dne 18. 5. 2022 byly shledány důvody pro nařízení jejich přezkoumání z důvodu nezákonnosti (buď pro rozpor s § 148 daňového řádu nebo pro rozpor s § 73 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). I když i to je skutečnost způsobilá ovlivnit výši daňové povinnosti žalobkyně, krajský soud uvedené ve svých závěrech nezohlednil.

[17] Stěžovatel nepovažuje za správné ani závěry krajského soudu vztahující se k dani z přidané hodnoty za srpen 2012 (která nebyla po určitou dobu pravomocně stanovena) a k tomu se vztahujícím úrokům z prodlení. Upozorňuje, že krajský soud v rozsudku ze dne 22. 1. 2021 shledal důvodnou pouze část žalobní argumentace týkající se předepsání penále za zdaňovací období srpen roku 2012. Stěžovatel v dalším řízení respektoval závazný právní názor krajského soudu a změnil dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za srpen 2012 tak, že došlo k jejímu „očistění“ od předepsaného penále ve výši 274.264 Kč a tuto částku zohlednil i v napadeném rozhodnutí. Naopak se zmíněný rozsudek nikterak nedotkl samotné daně z přidané hodnoty za srpen 2012. V době vydání napadeného rozhodnutí (4. 5. 2022) tedy podle stěžovatele byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 pravomocně stanovena, a to ve stejné výši jako před vydáním uvedeného rozsudku. Nezměnila se výše samotné daně ani délka prodlení s její úhradou, přitom úrok z prodlení je počítán z částky daně, nikoliv z penále. Na výpočet úroku z prodlení úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 tudíž nemohlo mít zrušení původního rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018 a vydání nového rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021 vliv. Krajský soud podle stěžovatele také neuvedl, jakým způsobem by měl stěžovatel v dalším řízení uvedené skutečnosti při výpočtu úroku z prodlení úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 zohlednit.

IV.

[18] Žalobkyně možnosti vyjádřit se ke kasační stížnosti nevyužila.

V.

[19] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[20] Kasační stížnost je důvodná.

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami směřujícími k naplnění kasačního důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Stěžovatel v tomto ohledu tvrdí, že krajský soud překročil rámec soudního přezkumu vymezený žalobními body, a porušil tak dispoziční zásadu vyplývající z § 75 odst. 2 s. ř. s. Uvedené pochybení stěžovatel spatřuje

pokračování

v tom, že se krajský soud zabýval dodatečnými daňovými přiznáními ze dne 29. 4. 2022 (za zdaňovací období II) na daň nižší, na než žalobkyně v žalobě poukazovala pouze za účelem uvedení důvodů, pro něž dne 10. 12. 2019 podala první dodatečná daňová přiznání na daň vyšší. Podle stěžovatele však tato argumentace dodatečnými daňovými přiznáními ze dne 29. 4. 2022 směřovala výlučně k závěrům týkajícím se výpočtu výše úroku z prodlení za posuzovaná zdaňovací období.

[22] Podle § 75 odst. 2 věty první s. ř. s., *soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí.*

[23] Ze žaloby vyplývá, že v ní žalobkyně popisuje skutečnosti, které vyplynuly z daňového řízení vedeného se společností Muramax, v němž správce daně pojal podezření, že se uvedená společnost účastnila poskytování pracovní síly v řetězci stíženém podvodem na dani z přidané hodnoty. Žalobkyně se o této skutečnosti dozvěděla ze žádosti policejního orgánu o součinnost v listopadu 2019. Z důvodu obezřetnosti tudíž podala dne 10. 12. 2019 dodatečná daňová přiznání, v nichž mimo jiné vyloučila nároky na odpočet daně z přidané hodnoty ve vztahu k plněním přijatým od Muramax. V roce 2022 se však ukázalo, že správce daně společnosti Muramax doměřil daň nezákonně. V návaznosti na to stěžovatelka dne 29. 4. 2022 podala reverzní daňová přiznání a související kontrolní hlášení za zdaňovací období II. Správce daně jí následujícího dne doručil dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty. Tato dodatečná daňová přiznání podle žalobkyně pouze napravila stav v reakci na zjištění žalovaného, že k doměření daně společnosti Muramax došlo nezákonně. Žalobkyně dovozovala, že pro existenci úroku z prodlení chybělo splnění zákonného předpokladu spočívajícího v jejím pochybení přiznat řádně svou daňovou povinnost. Právě z toho dovozovala nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobkyně v žalobě také uvedla, že veřejným rozpočtům nebyla způsobena finanční újma, neboť výše daně z přidané hodnoty v původních daňových přiznáních a v dodatečných daňových přiznáních ze dne 29. 4. 2022 zůstala stejná.

[24] Krajský soud se v odstavcích 29. až 39. napadeného rozsudku zabýval tím, zda žalobkyně pochybila při plnění své daňové povinnosti a zda s ohledem na skutkové okolnosti případu, v nichž figurovala nejen původní daňová přiznání, ale i dodatečná daňová přiznání ze dne 10. 12. 2019 a 29. 4. 2022, byly splněny podmínky pro předpis úroku z prodlení úhrady daně z přidané hodnoty.

[25] Stěžovateli tedy nelze přisvědčit v tom, že krajský soud překročil meze soudního přezkumu. K tomu, aby se zabýval mimo jiné i dodatečnými daňovými přiznáními ze dne 29. 4. 2022 a vlivem jejich podání na vznik a existenci povinnosti platit úrok z prodlení, nebylo třeba, aby žalobkyně v žalobě obsáhle popisovala, co bylo jejich předmětem či další skutečnosti, které pro věc neměly význam. Postačovalo, že tvrdila, že tato druhá dodatečná daňová přiznání ze dne 29. 4. 2022 podala a že řádně splnila svoji daňovou povinnost, a tudíž nejsou splněny podmínky, za nichž je povinna platit úrok z prodlení. Krajský soud tedy zcela v souladu s těmito tvrzeními zohlednil jednotlivé úkony, které žalobkyně i daňové orgány v daňovém řízení učinily, aby mohl posoudit, zda žalobní námitka, podle níž úrok z prodlení neměl být žalobkyni vyměřen, je důvodná či nikoliv. Stěžovatel se tedy mylí v tom, že žalobkyně v žalobě uplatňovala pouze výtky k výpočtu úroku z prodlení. Z výše uvedené rekapitulace podstatné části žaloby vyplývá, že stěžejní tvrzení

směřovalo proti samotnému předepsání úroku z prodlení. Uvedená stížnostní námitka není důvodná, a kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tedy nebyl naplněn.

[26] Nejvyšší správní soud se dále věnoval námitkám podřaditelným pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. První ze sporných otázek byla, zda měl být žalobkyni předepsán úrok z prodlení úhrady daně z přidané hodnoty. Podle názoru žalobkyně, kterému přisvědčil i krajský soud, v původních daňových přiznáních, jakož i v dodatečných daňových přiznáních ze dne 29. 4. 2022 tvrdila daň totožnou. Nehledě na to, že v mezidobí tvrdila v dodatečných daňových přiznáních ze dne 10. 12. 2019 daň vyšší, veřejným rozpočtům žádné finanční prostředky neušly, neboť poslední daňová povinnost žalobkyně se shodovala s tou původní. Úrok z prodlení tudíž neměl být vůbec předepsán, neboť absentuje pochybení žalobkyně přiznat řádně svou daňovou povinnost.

[27] Podle § 141 odst. 1 daňového řádu, *zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně. Poslední známá daň je výsledná daň, jak byla správcem daně dosud pravomocně stanovena v dosavadním průběhu daňového řízení o této dani.* Podle odst. 2 věty první téhož ustanovení, *daňový subjekt je oprávněn ve lhůtě podle odstavce 1 podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže daň byla pravomocně stanovena v nesprávné výši.*

[28] Podle § 144 odst. 2 daňového řádu, *za den doručení dodatečného platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, a bylo-li dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně.*

[29] Podle § 252 odst. 1 daňového řádu (v relevantním znění, shodně i dále), *daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.*

[30] Podle § 252 odst. 2 daňového řádu, *daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.*

[31] Žalobkyně dne 10. 12. 2019 podala dodatečná daňová přiznání na daň z přidané hodnoty vyšší oproti původním daňovým tvrzením a tuto vyšší daň také uhradila. Správce daně tudíž dne 12. 2. 2020 doměřil daň z přidané hodnoty v této tvrzené vyšší výši. Nato dne 25. 2. 2020 vydal platební výměry na úroky z prodlení za zdaňovací období I, které však změnil nejprve samotný správce daně dne 15. 7. 2020 (snížil výši úroku z prodlení) a následně o dalším snížení úroku z prodlení rozhodl stěžovatel napadeným rozhodnutím ze dne 4. 5. 2022 (viz též odst. [2]). Mezitím žalobkyně podala dne 29. 4. 2022 další dodatečná daňová přiznání na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II (tedy s výjimkou zdaňovacích období leden až březen a červenec 2018). V nich tvrdila daň z přidané hodnoty nižší oproti daňovým přiznáním ze dne 10. 12. 2019, avšak ve shodné výši daně jako

pokračování

v původních daňových přiznáních za tato zdaňovací období. Správce daně daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II doměřil v původní tvrzené (nižší) výši platebními výměry ze dne 18. 5. 2022. V době vydání napadeného rozhodnutí, tj. ke dni 4. 5. 2022, tyto platební výměry nebyly v právní moci.

[32] Jak plyne z výše citovaného § 252 odst. 1 a 2 daňového řádu, zákonným předpokladem pro předepsání úroku z prodlení není to, zda veřejným prostředkům ušly či neušly finanční prostředky, jak dovozují krajský soud, nýbrž výlučně to, zda je daňový subjekt v prodlení s placením splatné daně. Tak tomu nepochybně v nynějším případě bylo nejméně do doby úhrady dodatečně tvrzené daně dne 10. 12. 2019, k čemuž došlo téhož dne. Ostatně to žalobkyně nerozporuje. Podstatou jejích námitek je výlučně to, že pokud následně podala dodatečná daňová přiznání na daň nižší, jejíž výše se shodovala s původní tvrzenou daní, nedopustila se pochybení a napadené rozhodnutí je proto nezákonné.

[33] Uvedenému názoru, kterému krajský soud v napadeném rozsudku přisvědčil, však nemůže dát Nejvyšší správní soud za pravdu. Naopak má za to, že veškeré skutečnosti, k nimž došlo po předpisu úroku z prodlení dne 25. 2. 2020, jsou z pohledu vzniku povinnosti zaplatit úrok z prodlení z doměřené daně na základě platebních výměrů ze dne 12. 2. 2020 bez právního významu.

[34] Krajský soud tedy pochybil, pokud v nynější věci zohlednil, že v době vydání napadeného rozhodnutí (dne 4. 5. 2022) neexistovala pravomocně stanovená daň z přidané hodnoty, s jejíž úhradou byla žalobkyně v prodlení, a když dovodil, že žalovaný měl vyčkat s vydáním napadeného rozhodnutí do doby, kdy bude daň z přidané hodnoty (za zdaňovací období II) stanovena pravomocně a uvážit, zda jsou splněny předpoklady k předepsání úroku z prodlení s úhradou této daně. Tyto závěry jsou nesprávné proto, že splnění zákonných předpokladů pro předpis úroku z prodlení je třeba posuzovat samostatně ve vztahu k jednotlivým dodatečným platebním výměrům, nikoliv jaksi souhrnně za celé daňové řízení (v návaznosti na žalobkyní opakovaně podávaná dodatečná daňová přiznání), jak implicitně dovodil krajský soud. Závěr krajského soudu o tom, že v daném případě nebyly splněny předpoklady pro vznik úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu (ve znění rozhodném pro posuzovaný případ), tudíž není správný.

[35] Ostatně i krajský soud v napadeném rozsudku poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33, z něž vyplývá, že správce daně může vydat platební výměr na úrok z prodlení a vymáhat jej, až když má najisto postavenou otázku splatnosti daně, tedy když je pravomocně rozhodnuto o nedoplatku na dani.

[36] K takové situaci přitom v souzené věci došlo již okamžikem právní moci dodatečných platebních výměrů ze dne 12. 2. 2020. Žalobkyně netvrdí, že by se proti uvedeným platebním výměrům jakkoliv bránila, ostatně nebyl k tomu důvod, neboť je správce daně vydal v souladu s jejími dodatečnými daňovými tvrzeními. Proti uvedeným dodatečným platebním výměrům tedy nebylo možno se bránit odvoláním (§ 144 odst. 4 daňového řádu) a nabyly právní moci jejich doručením. Dnem doručení je v souladu s § 144 odst. 2 daňového řádu poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání. Již v ten okamžik tedy byla postavena najisto nejen otázka existence nedoplatku na dani z přidané hodnoty, ale i splatnost této daně a doba prodlení s jejím placením. Správce daně tudíž nepochybil, pokud dne 25. 2. 2020 předepsal úroky z prodlení

z doměřené daně za zdaňovací období I, které poté ve vztahu ke zdaňovacím obdobím březen až červen 2018 a září 2018 dále snížil stěžovatel napadeným rozhodnutím s ohledem na existenci přeplatku na osobních daňových účtech žalobkyně. Postupu a závěrům správních orgánů tudíž není co vytknout.

[37] Zabýval-li se tudíž krajský soud v napadeném rozsudku také okolnostmi, které souvisely s následně podanými dodatečnými daňovými tvrzeními ze dne 29. 4. 2022 (na daň nižší) a problematikou právní moci platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II ze dne 18. 5. 2022, činil tak nadbytečně, neboť veškeré tyto okolnosti neměly a nemohly mít žádný vliv na vznik úroku z prodlení, který souvisel s dodatečnými daňovými tvrzeními ze dne 10. 12. 2019 a podle nich vydanými dodatečnými platebními výměry na daň vyšší ze dne 12. 2. 2020.

[38] Jak již bylo výše uvedeno, nerozhodná v tomto ohledu je i otázka, že v důsledku postupu žalobkyně v podobě opakovaně podaných dodatečných daňových přiznání nejprve na daň vyšší a následně na daň nižší shodnou s původně tvrzenou daní veřejným rozpočtům neušly jakékoliv finanční prostředky. Předpis úroku z prodlení je v souzeném případě zákonným důsledkem toho, že žalobkyně učinila (nehledě na to, z jakých důvodů či pohnutek) dne 10. 12. 2019 daňová přiznání na daň vyšší a v rozsahu doměrku tudíž byla po jistou dobu v prodlení s jejím placením. Zbývá dodat, že úrok z prodlení vzniká při splnění výše citovaných podmínek přímo ze zákona. To mimo jiné znamená, že správce daně při jeho předepsání nemá žádnou diskreci a nemůže zohlednit žádné další, zákonem nepředpokládané skutečnosti; může ale v souladu s § 259b daňového řádu na žádost daňového subjektu úrok z prodlení prominout. O takový případ se zde však nejedná.

[39] Pouze pro úplnost pak Nejvyšší správní soud poukazuje i na to, že z daňového řádu vyplývá rozdílný režim v případě, jedná-li se o doměření daně vyšší či nižší. V prvním z případů (o němž se jedná v souzené věci) se totiž nedoplatek, a tedy i povinnost platit úrok z prodlení, odvíjí od původní splatnosti daně (viz výše cit. § 252 daňového řádu). Naproti tomu v případě druhém vznikne přeplatek až jeho vyměřením (srov. zejm. odst. [41] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2016, č. j. 6 Afs 247/2015-33).

[40] S ohledem na shora uvedené Nejvyšší správní soud shrnuje, že stěžovatel při předepsání úroku z prodlení nepochybil, neboť správně zohlednil pouze skutečnosti, které souvisely s podáním prvního dodatečného daňového přiznání, tedy tvrzení o dani vyšší, okamžik uhrazení této vyšší daně a počátek prodlení vztáhl ke dni původní splatnosti daně (konkrétně od pátého dne po původním dni splatnosti). Uvedená stížnostní námitka je opodstatněná.

[41] Stěžovatel v kasační stížnosti rozporuje i závěry krajského soudu, že ve vztahu ke zbylým zdaňovacím obdobím (za leden až březen a červenec 2018) měl zohlednit, že daň z přidané hodnoty za srpen 2012, z níž byl předepsán úrok z prodlení, nebyla po jistou dobu stanovena pravomocně, po tuto dobu nebyly splněny předpoklady pro předpis úroku z prodlení a uvedené se mělo odrazit i na debetní straně osobního daňového účtu žalobkyně.

[42] I před posouzením této námitky považuje Nejvyšší správní soud za vhodné poukázat na podstatné skutkové okolnosti posuzované věci. Stěžovatel rozhodnutím ze dne 27. 8. 2018, zamítl odvolání žalobkyně mimo jiné proti dodatečnému platebnímu výměru

pokračování

správce daně ze dne 4. 5. 2017, č. j. 2625702/17/2111-50522-208266. Tím doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty zdaňovací období srpen 2012 ve výši 1.371.320 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále ve výši 274.264 Kč. Následně (po právní moci rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018) správce daně platebním výměrem ze dne 22. 11. 2018, č. j. 4792397/18/2111-50523-202376, předepsal žalobkyni úrok z prodlení za zdaňovací období srpen 2012. Krajský soud rozsudkem ze dne 22. 1. 2021 zrušil rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018 v části týkající se daně z přidané hodnoty za srpen 2012 a penále a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení s ohledem na nesprávné posouzení námitek žalobkyně týkajících se výlučně penále. Stěžovatel o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za srpen 2012 opětovně rozhodl dne 1. 7. 2021 tak, že daň z přidané hodnoty za srpen 2012 doměřil v totožné výši, ale povinnost platit penále již nestanovil.

[43] Stěžovatel přitom zastává názor, že s ohledem na skutečnost, že v rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021 nedošlo k žádné změně výše doměřené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 oproti rozhodnutí ze dne 27. 8. 2017, nýbrž došlo pouze k „očistění“ o částku stanoveného penále, nemá vydání rozsudku ze dne 22. 1. 2021, ani rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021 žádný vliv na předepsaný úrok z prodlení za zdaňovací období srpen 2012.

[44] Krajský soud však této úvaze nepřisvědčil a vyslovil, že *„[v]znik úroku z prodlení je závislý na tom, zda je daňovému subjektu doměřena daň (§ 252 daňového řádu). Teprve v případě, kdy je daň doměřena, tedy pravomocně stanovena (...), lze učinit definitivní závěr, zda daňovému subjektu vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení a v jaké výši.“*

[45] Nejvyšší správní soud se závěry krajského soudu týkajícími se úroku z prodlení z doměřené daně z přidané hodnoty za srpen 2012 nesouhlasí, byť nepřehlédl, že krajský soud svoji nesprávnou úvahu učinil na základě správných východisek. Vyšel totiž správně z toho, že vydat platební výměr na úrok z prodlení a vymáhat jej může správce daně až tehdy, má-li postavenu na jisto otázku splatnosti úroku z prodlení, tedy když je pravomocně rozhodnuto o nedoplatku na dani (viz již citovaný rozsudek č. j. 6 Afs 398/2017-33, na nějž odkazuje i krajský soud). Správně též upozornil na to, že se v souladu s § 252 daňového řádu (v jeho znění účinném do 31. 12. 2014 – blíže viz odst. 42. a 43. napadeného rozsudku) úrok z prodlení z doměřené daně počítá již ode dne původní splatnosti a daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti s tím, že povinnost uhradit úrok z prodlení pak vzniká za každý den prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti příslušné daně (§ 252 odst. 2 daňového řádu).

[46] Krajskému soudu lze přisvědčit i v tom, že po jistou dobu (od právní moci rozsudku z 22. 1. 2021 do oznámení rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021) nebyla daň z přidané hodnoty za srpen 2012 pravomocně stanovena. Platební výměr na úrok z prodlení z této daně však správce daně vydal již dne 22. 11. 2018. Ani žalobkyně přitom netvrdila, že by v této době nebyl dodatečný platební výměr na daň za srpen 2012 v právní moci a že v této době nebyla doměřená daň splatná ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu (v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru). Všechny předpoklady pro předpis uvedeného úroku z prodlení byly splněny. Doměřená daň byla stanovena pravomocně a uplynula náhradní lhůta její splatnosti. Stalo se tak předtím, než krajský soud zrušil rozhodnutí stěžovatele ze dne 27. 8. 2018 (svým rozsudkem ze dne 22. 1. 2021, který

nabyl právní moci dne 11. 2. 2021, jak soud ověřil v databázi rozhodnutí na www.nssoud.cz).

[47] Na povinnost platit úroky z prodlení za srpen 2012 již nemělo vliv následné zrušení rozhodnutí ze dne 27. 8. 2018 (tedy slovy krajského soudu otevření odvolacího daňového řízení). Daň z přidané hodnoty za srpen 2012 byla poté, co stěžovatel vydal a žalobkyni oznámil rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021, opět pravomocně stanovena, přitom na její výši ani původní splatnosti (z pohledu § 252 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2014) se ničeho nezměnilo, stejně jako na tom, že žalobkyně byla v prodlení s jejím placením v nezměněném rozsahu. Rozsudek krajského soudu ze dne 22. 1. 2021 tak fakticky způsobil pouze to, že žalobkyni začala ve vztahu k doměrku na dani za srpen 2012 běžet nová náhradní lhůta splatnosti. Ta je však z hlediska rozhodnutí o úroku z prodlení bez významu s ohledem na to, že žalobkyně daň již zaplatila (v podstatě předčasně) a tuto platbu ponechala na své osobním daňovém účtu.

[48] Pokud žalobkyně a shodně s ní krajský soud měly za to, že po dobu od právní moci rozsudku krajského soudu ze dne 22. 1. 2021 do doby právní moci rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021 měl být na osobním daňovém účtu žalobkyně uveden přeplatek daně z přidané hodnoty za srpen 2012, pak této úvaze lze v obecnosti přitakat, nicméně v souzené věci uvedení tohoto přeplatku na přechodnou dobu na osobním daňovém účtu žalobkyně nemohlo nikterak ovlivnit výši úroku z prodlení předepsaného napadeným rozhodnutím. V době jeho vydání (4. 5. 2022) by již tento přeplatek na osobním daňovém účtu nemohl být uveden, neboť daň z přidané hodnoty za srpen 2012 byla předtím opětovně pravomocně stanovena ve stejné výši a nezměnil se ani okamžik původní splatnosti této daně a délka prodlení, od nichž se úrok z prodlení v souladu s § 252 daňového řádu odvíjí. Jinými slovy, na skutečnostech rozhodných pro předepsání úroku z prodlení za zdaňovací období srpen 2012, které byly splněny již předtím, než došlo ke zrušení dodatečného platebního výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 rozsudkem ze dne 22. 1. 2021, se nic nezměnilo.

[49] Krajský soud tedy pochybil, dospěl-li k závěru, že stěžovatel měl zohlednit, že po dobu mezi právní mocí rozsudku ze dne 22. 1. 2021 a oznámením rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021 se opětovně otevřelo odvolací řízení, daň nebyla stanovena pravomocně, a proto měl žalovaný nově předepsat úrok z prodlení úhrady této daně a uvedenou skutečnost zohlednit. Nikterak to totiž v daném případě neovlivnilo ani výši daně ani její splatnost, ani délku prodlení s jejím placením. Uvedená skutečnost tak nemohla mít vliv na okolnosti týkající se přezkumu úroku z prodlení za zdaňovací období leden až březen a červenec 2018, jak přesto dovodil krajský soud. Postup vyžadovaný krajským soudem (opětovné předepsání úroku z prodlení za srpen 2012) by byl v souzeném případě pouhou formalitou bez jakéhokoliv praktického významu ve vztahu k platebním povinnostem žalobkyně.

[50] Stěžovateli je tudíž nutno přitakat v tom, že krajský soud při posouzení sporné otázky týkající se úroku z prodlení za srpen 2012 pochybil, a tato námitka je tudíž také důvodná.

[51] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud dospěl v otázce předepsání úroku z prodlení za zdaňovací období II i za srpen 2012 k nesprávným právním závěrům, a kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. je tudíž naplněn.

pokračování

[52] Pro úplnost Nejvyšší správní soud doplňuje, že pro posouzení důvodnosti stížnostních námitek je v řízení o kasační stížnosti nerozhodná stěžovatelem uváděná skutečnost, že u většiny dodatečných platebních výměrů ze dne 18. 5. 2022 (stěžovatel nesprávně uvádí 4. 5. 2022 – poznámka soudu), shledal dne 12. 12. 2022 (tedy po vydání napadeného rozsudku) důvody pro nařízení jejich přezkoumání podle § 121 odst. 1 daňového řádu z důvodu nezákonnosti spočívající v jejich vydání v rozporu s právními předpisy (a to v rozporu s § 148 daňového řádu, pokud jde o dodatečný platební výměr za listopad 2017 a prosinec 2017, a v rozporu s § 73 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, pokud jde o dodatečné platební výměry za zdaňovací období duben až červen, srpen až prosinec 2018 a leden až duben 2019). K nařízení přezkoumání těchto platebních výměrů došlo až po vydání napadeného rozsudku a nadto předmětem přezkumu v nynějším řízení nejsou samotné platební výměry ze dne 18. 5. 2022, jichž se přezkumné řízení týká. Nejvyšší správní soud tudíž k těmto novým skutečnostem nemohl přihlížet (viz § 109 odst. 5 s. ř. s.).

[53] V dalším řízení však mohou mít výsledky tohoto přezkumného řízení vliv na závěry krajského soudu (k nimž je povinen v souladu se závazným právním závěrem Nejvyššího správního soudu), půjde-li o skutečnosti, které je krajský soud povinen zohlednit z úřední povinnosti (jako zejména otázku uplynutí lhůty pro stanovení daně).

VI.

[54] Nejvyšší správní soud pro vše výše uvedené shledal kasační stížnost důvodnou, napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení podle § 110 odst. 1 části věty první před středníkem s. ř. s. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[55] V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n**ejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. července 2024

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu