

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **Plzeňská energetika a.s.**, se sídlem Tylova 1/57, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2017, č. j. 1253/17/5100-41458-711929, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2018, č. j. 30 Af 15/2017 – 43,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 18. 3. 2016, č. j. 186753/16/2301-70462-402756, jímž byla zamítnuta námitka žalobkyně, že jí přísluší úrok ve smyslu § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, z neoprávněně zadržované částky neodpovídající zákonné výši daně (vyměřená daň byla snížena z 33.421.216 Kč na částku 13.744.736 Kč a bylo vyhověno žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na dani darovací ve výši 19.676.480 Kč).

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu, v níž namítala, že správní orgány nesprávně vyložily § 254 odst. 1 daňového řádu. Uvedené ustanovení je podle žalobkyně třeba interpretovat tak, že se vztahuje rovněž na případy, kdy správce daně odmítne daňovému subjektu dříve odvedenou daň vrátit. Konstatovala, že nadále požaduje, aby jí byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně za dobu od 14. 5. 1013, kdy

správce daně doměřil žalobkyni daň ve výši 0 Kč (a odmítl tak vrátit již uhrazenou daň), do 15. 1. 2016, kdy byly finanční prostředky žalobkyni vráceny na účet. Vyjádřila nesouhlas se závěrem žalovaného, že není možné určit částku, z níž by úrok měl být vypočten, neboť jediná částka, která přichází v úvahu, je 19.676.480 Kč, což je výše plnění, jež bylo správcem daně protiprávně zadržováno a následně žalobkyni vráceno.

[3] Krajský soud v Plzni nadepsaným rozsudkem napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že posuzovaná věc se skutkově i právně shoduje s věcí, v níž rozhodl NSS rozsudkem ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017 – 45, (dále též „rozsudek ve věci *Sev.en EC*“). Poukázal na závěry přijaté v tomto rozsudku a při posouzení věci z nich vycházel.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[4] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel”) kasační stížnost. Krajskému soudu v prvé řadě vytknul, že bezvýhradně aplikoval právní závěry rozsudku ve věci *Sev.en EC*, aniž by se vyjádřil k důvodnosti žalobních bodů a argumentaci účastníků řízení. Nadto krajský soud podle stěžovatele pominul, že v posuzované věci byl úrok z neoprávněného jednání správce daně požadován za odlišné období. V této souvislosti stěžovatel uvedl, že v českém právním prostředí nejsou soudní rozhodnutí formálním pramenem práva. S ohledem na výše uvedené označil stěžovatel napadený rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný. Stěžovatel dále uvedl, že žalobkyně v posuzované věci uplatnila jinou argumentaci, než která byla uplatněna ve věci *Sev.en EC,* a vyjádřil přesvědčení, že krajský soud překročil meze § 75 odst. 2 s. ř. s. a v důsledku nekritické aplikace právních závěrů rozsudku ve věci *Sev.en EC* přisvědčil žalobním bodům, které nebyly v žalobě uplatněny. Rozsudek krajského soudu proto stěžovatel považuje za překvapivý a porušující jeho právo na spravedlivý proces.

[5] Stěžovatel dále vyjádřil nesouhlas se závěrem uvedeným v rozsudku ve věci *Sev.en EC*, že bylo odpovědností správce daně zabývat se souladem české právní úpravy stanovící daň darovací z bezúplatného nabytí emisních povolenek s čl. 10 směrnice Evropského parlamentu a Rady (ES) 2003/87/ES (dále též „Směrnice“) a že pokud byla následně v doměřovacím řízení doměřena daň v rozdílu reflektujícím pravidla evropské legislativy, jednalo se s ohledem na jednotnost daňového řízení o změnu platebního výměru v materiálním smyslu z důvodu jeho nezákonnosti, následkem čehož byly naplněny podmínky pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Stěžovatel má totiž za to, že jestliže daňový subjekt v řádném daňovém přiznání uvede relevantní skutečnosti a vyčíslí daň ve výši, která patrně odpovídá výši zákonné, nelze odpovědnost za stanovení daně ve smyslu § 140 odst. 1 daňového řádu zcela přenášet na správce daně. Uvedený závěr dále stěžovatel považuje za rozporný s principem presumpce správnosti správních aktů, neboť Nejvyšší správní soud presumuje nezákonnost rozhodnutí, které nebylo zákonem předvídaným způsobem k tomu příslušným orgánem formálně změněno, zrušeno ani prohlášeno za nicotné, resp. žádným způsobem nebyla jeho nezákonnost ani nicotnost konstatována a je dosud v právní moci, neboť nebylo relevantním způsobem procesně odklizeno.

[6] Stěžovatel poukázal na skutečnost, že platební výměr nebyl v posuzované věci zákonem předvídanou formou zrušen. Připustil, že na základě výsledku doměřovacího řízení došlo ke změně dodatečného platebního výměru z důvodu nezákonnosti, v důsledku čehož vznikl účastníku řízení vratitelný přeplatek. Konstatoval, že ačkoli lze v intencích § 134 odst. 1 daňového řádu vnímat daňové řízení materiálně jako jeden celek, dílčí daňové řízení doměřovací je vedeno za účelem změny poslední známé daně, nikoli za účelem změny posledního rozhodnutí. Stěžovatel má oproti rozsudku ve věci *Sev.en EC* za to, že tento rozdíl je pro posouzení naplnění podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání podstatný.

[7] Závěrem stěžovatel zmínil, že přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně je pro odškodnění daňových subjektů v obdobných věcech zcela nevhodným institutem a odporuje textu i smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.

[8] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že rozsudek ve věci *Sev.en EC*, na který poukázal krajský soud, byl vydán za identických skutkových okolnosti jako nastaly v projednávané věci a plně koresponduje žalobním tvrzením. Odkaz krajského soudu na tento rozsudek proto byl přiléhavý. Skutečnost, že daňový subjekt uplatnil ve věci *Sev.en EC* mírně odlišnou právní argumentaci než žalobkyně, když požadoval úrok od data úhrady daně, nikoli od data, kdy správce daně odmítl daň vrátit, není rozhodná. Žalobkyně se plně ztotožnila se závěry krajského soudu.

III. Posouzení kasační stížnosti

[9] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a za stěžovatele v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. jedná zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, kterou stěžovatel spatřoval v tom, že krajský soud bezvýhradně aplikoval právní závěry rozsudku ve věci *Sev.en EC*, aniž by se vyjádřil k důvodnosti žalobních bodů a argumentaci účastníků řízení. Pokud by totiž rozsudek krajského soudu trpěl vadou nepřezkoumatelnosti, mohlo by to mít za následek nemožnost přezkoumat další námitky stěžovatele; sama o sobě by pak tato vada odůvodnila zrušení napadeného rozsudku.

[12] Pokud jde o obsah pojmu nepřezkoumatelnosti, odkazuje Nejvyšší správní soud na svou ustálenou judikaturu (srov. například rozsudky ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005,

č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 – 64, nebo ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 – 245) k této otázce. V projednávaném případě Nejvyšší správní soud neshledal takové vady napadeného rozsudku krajského soudu, které by odůvodňovaly jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Kasační stížností napadený rozsudek je srozumitelný, krajský soud vystihl postatu věci, když zdůvodnil, proč je jím posuzovaná věc skutkově zcela shodná (až na okolnost spočívající v tom, že v posuzované věci nebylo paralelně podáno odvolání proti rozhodnutí o přeplatku) s věcí *Sev.en EC*, poté poukázal na závěry, ke kterým Nejvyšší správní soud v této věci dospěl s tím, že je shledal plně dopadající na posuzovanou věc a neshledává důvodu se od nich odchýlit. Skutečnost, že se jedná o skutkově obdobné věci, ostatně připustil i stěžovatel v kasační stížnosti s tím, že v posuzované věci vedla žalobkyně argumentaci směrem odlišným a uplatnila odlišné žalobní body. Ani případné rozdíly v žalobní argumentaci však podle Nejvyššího správního soudu nic nemění na tom, že se jednalo o skutkově i právně obdobné věci, a že tudíž krajský soud nepochybil, když v posuzované věci vycházel ze závěrů učiněných Nejvyšším správním soudem ve věci *Sev.en EC*. Nesouhlas stěžovatele se způsobem vypořádání námitek nezakládá nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů. Stěžovatelem namítanou nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu proto Nejvyšší správní soud neshledal.

[13] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatele, že krajský soud překročil meze § 75 odst. 2 s. ř. s. a v důsledku nekritické aplikace právních závěrů rozsudku ve věci *Sev.en EC* přisvědčil žalobním bodům, které nebyly v žalobě uplatněny. Žalobkyně totiž v žalobě argumentovala tím, že správní orgány nesprávně vyložily § 254 odst. 1 daňového řádu. Dle rozsudku ve věci *Sev.en EC* je třeba v případech vracení přeplatku na dani darovací z přidělených emisních povolenek aplikovat toto ustanovení daňového řádu, a pokud krajský soud na tento rozsudek poukázal, vypořádal se s podstatou žaloby. Ostatně v průběhu řízení před krajským soudem na tento rozsudek poukázala také sama žalobkyně. Stěžovatel byl ve věci *Sev.en EC* účastníkem řízení, tento rozsudek mu tedy byl znám z úřední činnosti a byla mu v průběhu řízení před krajským soudem dána možnost se k věci vyjádřit, které využil. Nelze proto přisvědčit ani námitce stěžovatele, že rozsudek krajského soudu je překvapivý a porušuje jeho právo na spravedlivý proces.

[14] Neobstojí ani námitka stěžovatele, že krajský soud pominul, že v posuzované věci byl úrok z neoprávněného jednání správce daně požadován za odlišné období, neboť ve věci *Sev.en EC* i v posuzované věci se jednalo o daň darovací z přidělených emisních povolenek za rok 2012 (ve věci *Sev.en EC* se jednalo o tuto daň také za rok 2011).

[15] Ve zbývajících námitkách stěžovatel polemizuje se závěry přijatými Nejvyšším správním soudem v rozsudku *Sev.en EC* a zpochybňuje je. Nejvyšší správní soud se ovšem se závěry uvedenými v rozsudku *Sev.en EC* zcela ztotožňuje a v nyní projednávané věci na ně pro stručnost odkazuje. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud totiž dostatečně vysvětlil, proč byl postup správních orgánů podle § 155 daňového řádu nezákonný a uzavřel, že byly dány důvody pro aplikaci § 254 odst. 1 a 3 daňového řádu. Nejvyšší správní soud se v rozsudku *Sev.en EC* vypořádal i s otázkami, které stěžovatel vznáší

v kasační stížnosti v nyní posuzované věci, když v bodě bodě 30 až 33 podrobně zdůvodnil, proč je správce daně odpovědný za to, aby daň byla stanovena v souladu se zákonem a po právu, v bodech 48 až 51 se zabýval skutečností, že daňový řád rozděluje daňové řízení do několika možných dílčích řízení. V bodě 52 a 53 pak osvětlil, že právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejímu doměření na překážku. S poukazem na tento závěr Nejvyšší správní soud nepřisvědčil argumentaci stěžovatele vznesené v posuzované věci, v níž se dovolával zásady presumpce správnosti správních aktů. Závěry uvedené v rozsudku *Sev.en EC* jsou tedy jednoznačné, řádně zdůvodněné, reagují na námitky stěžovatele vznesené v posuzované věci, a není proto nutné je jakkoliv dále rozvádět, doplňovat či upřesňovat.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[16] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Nejvyšší správní soud tedy dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[17] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšná žalobkyně nebyla zastoupena a v řízení jí nevznikly uplatnitelné náklady.

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

V Brně dne 13. září 2018

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu