



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Jitky Zavřelové a Milana Podhrázkého v právní věci žalobce: **J. V.**, zastoupený JUDr. Michaelou Volnou, advokátkou se sídlem Práčská 3315/8e, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2019, čj. 53002/19/5100-41453-712735, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 7. 2020, čj. 22 Af 15/2020 - 41,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále „správce daně“) vydal 18. 12. 2017 dodatečné platební výměry, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty v celkové výši 840 000 Kč a stanoveno penále v celkové výši 168 000 Kč. Ve výroku jednotlivých platebních výměrů správce daně stanovil splatnost doměřené daně v souladu s § 143 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne nabytí právní moci platebního výměru. V poučení o odvolání bylo uvedeno, že podané odvolání nemá odkladný účinek.

[2] Doměřenou daň a penále žalobce postupně zaplatil 27. 12. 2017, 28. 12. 2017 a 2. 1. 2018 a podal proti dodatečným platebním výměrům odvolání. Rozhodnutími správce daně z 23. 4. 2018 a rozhodnutím žalovaného z 1. 4. 2019 bylo odvoláním žalobce vyhověno a dodatečné platební výměry byly zrušeny a řízení zastavena. V návaznosti na tato rozhodnutí správce daně vrátil žalobci částku zaplacenou na doměřenou daň a penále.

[3] Žalobce požádal o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020. Správce daně rozhodnutím ze dne 29. 5. 2019, čj. 2550256/19/3207-51522-806457, přiznal žalobci úrok ve výši 0 Kč. Žalobce proti tomuto rozhodnutí podal odvolání, které žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[4] Žalobce proti tomuto rozhodnutí brojil žalobou u Krajského soudu v Ostravě, kterou krajský soud rozsudkem uvedeným v záhlaví jako nedůvodnou zamítl. S odkazem na rozsudek NSS ze dne 18. 9. 2018, čj. 9 Afs 192/2017 - 37, krajský soud dospěl k závěru, že žalobci nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Žalobce (dále „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Vedle nepřezkoumatelnosti rozsudku pro nedostatek důvodu namítá, že správce daně i krajský soud nesprávně vyložily § 254 odst. 1 daňového řádu. Podle stěžovatele splatnost daně na základě dodatečných platebních výměrů nastala 3. 2. 2018, a proto mu nejpozději od 4. 2. 2018 náleží úrok podle § 254 daňového řádu. Od okamžiku, kdy stěžovatel splnil povinnost uloženou mu dodatečnými platebními výměry, správce daně neoprávněně disponoval cizími finančními prostředky, a měl z tohoto titulu stěžovateli přiznat příslušný úrok. Jakýkoli jiný postup by totiž zakládal nerovnováhu mezi postavením správce daně a daňového subjektu, neboť daňový subjekt má za určitých okolností povinnost uhradit úroky z prodlení a penále v případě nezaplacení nesplatné doměřené daně. Správce daně navíc může uplatnit prostředky k zajištění nesplatné daňové povinnosti. Argumentace krajského soudu výše uvedeným rozsudkem NSS čj. 9 Afs 192/2017 - 37 není přiléhavá, neboť se nejedná o skutkově obdobnou věc.

[6] Stěžovatel dále setrval na argumentaci – kterou uplatňoval již v odvolání proti rozhodnutí správce daně a v žalobě – podle níž byl správcem daně poučen, že odvolání proti dodatečným platebním výměrům nemá odkladný účinek. Informace o náhradní lhůtě splatnosti je tedy bezpředmětná, neboť rozhodnutí správce daně byla splnitelná a vykonatelná. Neexistuje-li speciální právní úprava přiznávající odvolání odkladný účinek, je rozhodnutí vykonatelné po uplynutí lhůty k plnění nezávisle na podaném odvolání. Stanovení náhradní lhůty splatnosti takovou speciální právní úpravou není. Doměřená daňová povinnost včetně penále byla navíc v daňové evidenci stěžovatele vedena jako nedoplatek, a proto se stěžovatel rozhodl příslušnou částku zaplatit okamžitě.

[7] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěrem krajského soudu, že stěžovateli nárok na úrok podle § 254 daňového řádu nevznikl, neboť nikdy nenastala splatnost nesprávně stanovené daně a penále. Lhůta splatnosti doměřené daně byla totiž v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu navázána na okamžik nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů. Vzhledem k tomu, že stěžovatel proti dodatečným platebním výměrům podal včas odvolání, dodatečné platební výměry nenabýly právní moci. S ohledem na zrušení dodatečných platebních výměrů ani stanovená náhradní patnáctidenní lhůta k plnění ve vztahu k doměřené dani nikdy nepočala plynout, a tudíž podle § 251 odst. 3 daňového řádu nenastala ani splatnost penále. Argumentace krajského soudu vycházející z výše uvedeného rozsudku NSS čj. 9 Afs 192/2017 - 37 je přiléhavá, neboť se v něm soud zabýval skutkově obdobnou věcí.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

pokračování

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v mezích rozsahu kasační stížnosti a v ní uplatněných důvodů.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Námitka stěžovatele spočívající v nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu není důvodná. Odůvodnění rozsudku je vystavěno na jasné, srozumitelné a ucelené argumentaci, z níž plynou učiněné právní závěry. Stěžovatel ostatně uplatňuje tuto námitku jen obecně, aniž by specifikoval, v čem nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spočívá. Napadený rozsudek tedy není nepřezkoumatelný. Z formulace kasačních námitek je nadto zřejmé, že skutečným obsahem kasační stížnosti je nesouhlas se způsobem vypořádání žalobních námitek. Skutečnost, že stěžovatel se závěry krajského soudu nesouhlasí, však nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro jeho údajnou nepřezkoumatelnost.

[11] Stěžovatel dále namítá, že mu vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně na základě § 254 odst. 1 daňového řádu.

[12] Podle tohoto ustanovení, ve znění do 31. 12. 2020, *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem ubražena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně vyšší repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*

[13] Ke vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně je tedy třeba splnění dvou podmínek: zaprvé došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně a zadruhé již nastala splatnost nesprávně stanovené daně, resp. došlo k její úhradě, v případě zaplacení po splatnosti. První z podmínek byla v případě stěžovatele splněna, neboť dodatečné platební výměry byly pro nezákonnost zrušeny. Nejvyšší správní soud proto řešil otázku, zda se nesprávně stanovená daň stala splatnou.

[14] Nejvyšší správní soud se touto otázkou již zabýval v rozsudku ze dne 18. 9. 2018, čj. 9 Afs 192/2017 - 37, v němž jednoznačně objasnil důvod, proč nárok na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu v takové situaci, jako je situace stěžovatele, nevzniká. Vzhledem k tomu, že krajský soud tento rozsudek v podstatných částech citoval, nebude Nejvyšší správní soud příslušnou argumentaci znovu podrobně opakovat.

[15] Stačí uvést, že i když odvolání proti rozhodnutí správce daně nemá podle § 109 odst. 5 daňového řádu odkladný účinek, vykonatelnost takového rozhodnutí je podle § 103 odst. 2 daňového řádu vázána až na uplynutí lhůty k plnění, pokud byla stanovena. V projednávané věci bylo ve výrocích dodatečných platebních výměrů v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu uvedeno, že příslušná daň je splatná v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne nabytí právní moci dodatečného platebního výměru. Vzhledem ke skutečnosti, že dodatečné platební výměry nenabýly z důvodu podaného odvolání právní moci, stanovená lhůta k plnění nikdy nepočala plynout. Nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně tak stěžovateli nevznikl, neboť nenastala splatnost daně, a nebyla tak splněna druhá ze zákonných podmínek pro použití § 254 odst. 1 daňového řádu.

[16] Kasační argumentace stěžovatele neobsahuje žádné relevantní právní úvahy, které by mohly výše uvedené závěry vycházející z rozsudku NSS čj. 9 Afs 192/2017 - 37 zpochybnit.

Kasační stížnost zejména neobsahuje podrobnou polemiku s tím, jak Nejvyšší správní soud v daném rozsudku posoudil otázku splatnosti nesprávně doměřené daně v kontextu rozhodování o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Stěžovatel pouze obecně uvedl, že se citovaný rozsudek netýkal skutkově obdobné věci. Tak tomu ovšem není, neboť obě věci jsou v rozhodných otázkách totožné. Nyní rozhodující senát není oprávněn se od již vyslovených závěrů odchýlit, ledaže by shledal důvody k předložení věci postupem podle § 17 s. ř. s. rozšířenému senátu. Stěžovatelova argumentace ovšem nevytváří žádný prostor pro úvahu, že by bylo třeba se od daných judikатурních závěrů odchýlit.

[17] Takovou argumentací předně není poznámka stěžovatele, že u něj byla v daňové evidenci vedena doměřená daňová povinnost a penále jako nedoplatek. Splatnost doměrku daně totiž byla dána výrokem dodatečných platebních výměrů. Bylo-li v evidenčním systému správce daně uvedeno jiné datum, nemělo to na skutečnou splatnost daňové povinnosti, a tedy i na vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, stěžovatele žádný vliv, neboť právně závazný údaj o splatnosti byl stanoven v dodatečných platebních výměrech. K tomu lze obecně podotknout, že proti chybnému stavu evidence daní se lze bránit podáním námítky proti úkonu správce daně při placení daní podle § 159 daňového řádu a dále žalobou proti případnému rozhodnutí o zamítnutí takové námítky.

[18] Ani argument stěžovatele, podle něhož by správce daně mohl přistoupit k zajištění úhrady na nesplacnou daň podle § 167 daňového řádu, není relevantní. Stěžovatel tento argument především nijak nerozvedl ani nepodložil konkrétními tvrzeními, z nichž by plynulo, že správce daně takový postup v jeho případě zvažoval. Zůstal tedy pouze v hypotetické rovině. I kdyby však byl v jeho případě zajišťovací příkaz podle § 167 daňového řádu vydán, stala by se dosud nesplacná daň daní splacnou až ve lhůtě stanovené v zajišťovacím příkazu, nikoli tedy zpětně k datu doručení platebních výměrů. Není tedy zřejmé, jak by případné vydání zajišťovacího příkazu mohlo ovlivnit nárok na úrok, který stěžovatel požaduje v nyní posuzované věci. Nadto lze dodat, že zajišťovací příkaz vydaný podle § 167 daňového řádu může být předmětem soudního přezkumu (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009, čj. 9 Afs 13/2008 - 90, nebo rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, čj. 2 Afs 392/2017 - 48).

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně 18. listopadu 2021

Petr Mikeš
předseda senátu