



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Petry Staré v právní věci **žalobce: M. M.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem Litoměřice, Kostelní náměstí 233/1, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6.3.2015, č.j. 6199/15/5200-20446-607102,

t a k t o :

I. Žaloba s e z a m í t á .

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6.3.2015, č.j. 6199/15/5200-20446-607102, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 12.9.2014 o úroku z prodlení úhrady daňových povinností k dani z přidané hodnoty, a to:

č.j.1949577/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období září 2009 ve výši 22.761,- Kč,
č.j.1949578/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období říjen 2009 ve výši 5.382,-Kč,
č.j.1949579/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období listopad 2009 ve výši 1.950,-Kč,
č.j.1949580/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1.502,-Kč,
č.j.1949581/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období květen 2010 ve výši 2.684,-Kč,
č.j.1949582/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období červen 2010 ve výši 7.340,-Kč,
č.j.1949583/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období červenec 2010 ve výši 4.695,-Kč,
č.j.1949584/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období září 2010 ve výši 3.475,-Kč,

č.j.1949585/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období říjen 2010 ve výši 6.880,- Kč,
č.j.1949586/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období listopad 2010 ve výši 1.089,- Kč,
č.j.1949587/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období prosinec 2010 ve výši 3.672,- Kč,
č.j.1959175/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 ve výši 29.255,-Kč
a č.j.1949188/14/2506-05702-506932 za zdaňovací období 2.čtvrtletí 2011 ve výši 27.361,-
Kč.

V podané žalobě žalobce namítl, že je nemožné, aby správce daně platebním výměrem rozhodoval o tom, o čem již bylo pravomocně rozhodnuto. Výše uvedené výměry žalobce považuje za rozhodnutí podle § 101 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), podle kterého správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva anebo prohlašuje práva a povinnosti stanovené zákonem. V souvislosti s tím pak žalobce tvrdí, že jestliže správce daně již jednou sdělil žalobci úrok z prodlení, je nemožné, aby tuto částku opětovně žalobci sděloval součtem úroku z prodlení již sděleného a rozdílem úroku z prodlení předepsaného celkem.

Dle názoru žalobce je v takovém případě povinností správce daně sdělit úrok z prodlení od doby, která následuje od posledně uvedeného dne úroku z prodlení v původním platebním výměru, a to bez ohledu na to, že úrok z prodlení běží po celou dobu, než je daňová povinnost uhrazena, když výši úroku z prodlení, která již byla pravomocně sdělena, není dle jeho názoru možné napadnout. Žalobce tedy považuje za nepochybné, že o povinnosti již bylo jednou rozhodnuto, a proto uvedené platební výměry byly vydány v rozporu s ustanovením § 101 odst. 4 daňového řádu, podle kterého lze uložit stejnou povinnost pouze jednou. Ve vydání dalšího platebního výměru, ve kterém je opětovně sdělován úrok z prodlení, pak žalobce spatřuje nové řízení. Uvedené platební výměry obsahují ve výroku celkovou částku úroku z prodlení, která byla předepsána do evidence na osobní daňový účet žalobce jako daňového subjektu.

Žalobce uzavřel, že pokud je opětovně sdělována výše úroků z prodlení, o které již bylo rozhodnuto, příjemce takového rozhodnutí a současně povinná osoba jsou totožní, pak se jedná o projednání stejné věci, v jehož rámci má právo znovu napadat celý výrok rozhodnutí. Sdělení úroku z prodlení za dobu, za kterou již tento úrok z prodlení byl sdělen, dle názoru žalobce tvoří překážku věci pravomocně rozhodnuté. Proto navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Žalobce se rovněž domáhal přiznání náhrady nákladů řízení.

Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis. V písemném vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí a omezil se pouze na stručné shrnutí podstatných okolností, které vedly k vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Po stručné rekapitulaci dosavadního řízení uvedl, že žalobní body jsou totožné s odvolacími námitkami, ke kterým se v rozhodnutí o odvolání podrobně vyjádřil. K námitkám žalobce poukázal na ustanovení § 252 odst. 6 daňového řádu, podle kterého může správce daně vyrozumět o předpisu úroku z prodlení daňový subjekt kdykoli platebním výměrem. Na podporu své argumentace odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24.4.2015, č.j. 5 Afs 77/2011-351, a ze dne 11.5.2005, č.j. 1 Afs 96/2004-62.

K průběhu správního řízení žalovaný uvedl, že žalobce jako daňový subjekt včas a v termínu splatnosti nesplnil své daňové povinnosti na dani přidané hodnoty, a proto byl správcem daně vyrozuměn výše citovanými platebními výměry o rozdílu úroku z prodlení předepsaného celkem. Dle žalovaného uvedené platební výměry nejsou nesrozumitelné.

Povinnost žalobce k úhradě úroků z prodlení je deklarována jednoznačně a platební výměry nevedou k pochybnostem o výši úroků z prodlení předepsaných do evidence na osobní daňový účet žalobce. Platební výměr obsahuje jednak souhrnnou dlužnou částku, dříve předepsaný úrok a výpočet rozdílu mezi těmito částkami. Dále platební výměr obsahuje podrobný rozpis úročení dlužných částek daně. Závěrem žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl pro nedůvodnost.

O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce nesdělil soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byl ve výzvě výslovně poučen, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.

Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Z obsahu správního spisu soud zjistil skutečnosti podstatné pro rozhodnutí o žalobě. Své daňové povinnosti ohledně daně z přidané hodnoty tak, jak mu ukládá zákon, žalobce neuhradil. Správce daně následně ve smyslu ust. § 63 odst. 3, odst. 7 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), resp. ve smyslu § 252 daňového řádu žalobce vyrozuměl, že na jeho osobní daňový účet předepsal úrok z prodlení. O změnách ve výši úroku z prodlení za dosud neuhrazené daňové povinnosti pak správce daně žalobce vyrozuměl ve smyslu § 63 ZSDP ve spojení s § 264 odst. 14 daňového řádu, resp. ve smyslu § 252 daňového řádu, jednotlivými platebními výměry.

Proti platebním výměrům ze dne 12.9.2014 (konkrétně uvedeným výše), kterými byl vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností za měsíc září 2009 do 26.9.2013, za měsíce říjen, listopad 2009, leden, květen 2010 do 23.8.2013, za červen 2010 do 26.11.2013, za měsíce červenec, září 2010 do 28.1.2014, za měsíc říjen 2010 do 28.4.2014, za měsíce listopad, prosinec 2010 do 28.7.2014 a za 1. a 2. čtvrtletí roku 2011 do dne 26.8.2014, podal žalobce dne 14.10.2014 odvolání. Podáním doručeným dne 20.10.2014 pak své odvolání doplnil. V podaném odvolání napadl předmětné platební výměry na úrok z prodlení v plném rozsahu a namítl jejich nezákonnost z důvodu překážky věci již pravomocně rozhodnuté. Odkázal na § 101 odst. 4 daňového řádu s tím, že pokud již jednou byla správcem daně výše úroku z prodlení sdělena, není možné, aby úrok již sdělený a rozdíl z úroku z prodlení předepsaného celkem byl opětovně sdělován a předepisován do evidence na osobní daňový účet.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ve smyslu ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu je ve vztahu k žalobci, jako daňovému subjektu, pro případ úroku z prodlení nutné aplikovat ustanovení ZSDP, a to i v době po účinnosti daňového řádu, pokud skutečnosti rozhodné pro jeho uplatnění, resp. počátek prodlení, nastaly před 1. 1. 2011, to platí ve vztahu k platebním výměrům na zdaňovací období, kde prodlení nastalo do 31.12.2010. Ve vztahu k prodlení, které vzniklo po tomto datu, se aplikuje § 252 daňového řádu.

K námitce žalobce, že nelze vydávat opakovaně platební výměry, jimiž se stanoví výše úroku, protože se jedná o věc pravomocně rozhodnutou, soud konstatuje, že stanovení výše úroku z prodlení je ve své podstatě věcí pouhého aritmetického výpočtu. Jestliže jsou reálné předpoklady pro vznik nároku na úročení, pak rozhodnutí příslušného správce daně o sdělení výše je třeba posuzovat jen jako formální stvrzení těchto předpokladů, a ne jako rozhodnutí konstitutivní povahy, zakládající práva nebo povinnosti.

Soud směrem k žalobci poznamenává, že úrok z prodlení je stanoven jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, v případě daňového řádu se počítá až od pátého pracovního dne, který následuje po dni splatnosti, ve kterém měla být uhrazena daň, tj. původní den splatnosti, zatímco v případě ZSDP se úrok počítá ode dne následujícího po splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Výše úroku se tedy mění maximálně dvakrát v průběhu roku i v případě, že by repo sazba podléhala častějším změnám. Správce daně vyrozumí daňový subjekt o výši úroku vzniklého na základě zákona v případě, že to vyžaduje stav jeho osobního daňového účtu. Daňový subjekt tedy není o aktuální výši úroku z prodlení pravidelně vyrozumíván, má však možnost nahlédnout na stav svého osobního daňového účtu. Je tedy věcí správní úvahy správce daně, zda daňový subjekt o výši úroku vyrozumí.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 8 Afs 38/2008-57 ze dne 30.9.2008, *„(p)osouzení, zda stav účtu daňového dlužníka vyžaduje, aby bylo daňovému dlužníku sděleno penále (§ 63 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků), spadá do sféry správního uvážení správce daně.“*

Žalobce by tedy měl vzít v potaz skutečnost, jak soud již výše uvedl, že správce daně těmito platebními výměry toliko sděluje aktuální výši úroku, tedy ve výši aktuální k datu předmětného platebního výměru, přičemž ze samotného platebního výměru je pak jednoznačně patrné, jaká částka byla sdělena a o jakou částku se úrok z prodlení zvýšil.

Žalobce uvedené platební výměry považoval za vydané v rozporu s ustanovením § 101 odst. 4 daňového řádu. Dle jeho názoru sdělení úroku z prodlení za dobu, za kterou již jednou tento úrok z prodlení byl sdělen, tvoří překážku věci pravomocně rozhodnuté a zároveň se jedná o projednání stejné věci, protože platebním výměrem, jako rozhodnutím podle § 101 odst. 1 daňového řádu, správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva.

K tomuto pak soud uvádí, že vydáním platebního výměru není založena povinnost hradit úrok z prodlení. Tato vzniká na základě skutečností přesně vymezených zákonem a v okamžiku jejich splnění je také úrok z prodlení splatný. Účinky vůči povinnému daňovému subjektu se však projeví až řádným oznámením platebního výměru, tedy rozhodnutím správce daně, jímž vyrozumívá daňový subjekt o předpisu úroků jako daňové povinnosti.

S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 65/2007-54 ze dne 17.1.2008, je jednoznačně dáno, že platební výměr má deklaratorní charakter, když „(p)očátek prodlení, od něhož se odvíjí povinnost platit penále, je určen přímo zákonem, a to § 63 odst. 1 zák. o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006. Správce daně platebním výměrem pouze deklaratorně sděluje daňovému subjektu předpis penále, sám o něm konstitutivně nerozhoduje“. Tyto závěry lze vztáhnout i na úrok z prodlení.

Obecná a nezpochybnitelná právní zásada spravedlivého procesu ne bis in idem (ne dvakrát v téže věci) je výslovně upravena i pro správu daní. Souvisejícími zásadami jsou litispendence (překážka zahájeného řízení) a res iudicata (věc rozhodnutá, resp. překážka věci rozhodnuté - exceptio rei iudicatae). Soudní praxe vyjádřila platnost této zásady i pro daňové řízení, zejména v otázkách zákazu opakování daňové kontroly. Totožnost věci je v daňových řízeních v zásadě dána totožným předmětem řízení (vyjádřeno slovy „z téhož důvodu“). Překážka věci pravomocně rozhodnuté znamená, že jakmile bylo o věci pravomocně rozhodnuto, nemůže být projednávána znova, překážka probíhajícího řízení s tímž předmětem a účastníky před konkrétním správcem daně brání konání dalšího řízení před tímž nebo jiným správcem daně. Zákaz rozhodovat podruhé v téže věci pochopitelně nebrání použití mimořádných opravných prostředků případně dozorčích prostředků sloužících k nápravě nezákonných pravomocných rozhodnutí a neuplatní se ani v případech tzv. negativních rozhodnutí, tedy tam, kde nebylo vyhověno návrhu či žádosti osoby zúčastněné na správě daní.

Jak již soud výše konstatoval, dané platební výměry jsou toliko deklaratorními rozhodnutími, kterými správce daně sděluje výši úroku, aniž by o vlastní výši rozhodoval. Není porušením zásady ne bis in idem s ohledem na věc rozhodnutou, jestliže byl žalobce jako daňový subjekt opakovaně vyrozuměn o výši úroku z prodlení platebním výměrem. Možnost opakovaného vyrozumívání o výši úroku je totiž vázána na nesplnění základní zákonné povinnosti žalobce jako daňového subjektu, a to povinnosti odvést daň v termínu její splatnosti.

Námitku žalobce, že byl zkrácen na svých právech, když mu byla opětovnými rozhodnutími sdělována výše úroku z prodlení, o které již bylo rozhodnuto, soud neshledal důvodnou, když žalobce nebyl postupem správních orgánů nijak na svých právech zkrácen a nebylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces.

Proti platebnímu výměru o sdělení výše úroku je ve smyslu § 109 daňového řádu přípustné odvolání, ve kterém může daňový subjekt namítat jen to, co odpovídá samotnému charakteru tohoto typu platebního výměru, tedy že daň uhradil včas, že počet dnů prodlení byl odlišný, nežli jej správce daně v platebním výměru uvedl, anebo že konečná suma úroku numericky neodpovídá. V souvislosti s tím pak soud poukazuje na skutečnost, že tyto námitky žalobce ve své žalobě neuplatnil.

V projednávané věci jednotlivé platební výměry, včetně vyčíslení dlužných částek a podrobného rozpisu úročení daně dostojí požadavkům kladeným na obsah takových rozhodnutí zákonem, neboť z konkrétních platebních výměrů, jež žalobce napadá, je zřejmé,

za jaké období a z jakého nedoplatku na dani je úrok počítán, jakož i jeho výše. Námitka žalobce byla shledána nedůvodnou.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, navíc je ani nepožadoval.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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.

V Ústí nad Labem dne 28. června 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová