



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Milana Kamlacha a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci **žalobce J. P.**, zastoupeného JUDr. Janem Matějčkem, advokátem v Kolíně III, Politických vězňů 98, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Praze, se sídlem Praha 2, Žitná 12** o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 38 Ca 351/2002 – 22 ze dne 15. května 2003,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Finančnímu ředitelství v Praze **s e n e p ř i z n á v á** nárok na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal v zákonné lhůtě kasační stížnost proti shora označenému rozsudku Městského soudu v Praze. Tímto rozsudkem Městský soud v Praze zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutí žalovaného č. j. 9448/01-130 ze dne 22. 3. 2002, kterým bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Kolíně ze dne 22. 6. 1999.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky Městským soudem v Praze, dále vady v řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, je v rozporu se spisovým materiálem a pro tuto důvodně vytyčanou vadu měl soud rozhodnutí správního orgánu zrušit.

Stěžovatel konstatuje, že žalovaný neuznal jeho nárok na započtení přeplatku na dani z přidané hodnoty na úhradu nedoplatků s odůvodněním, že v rozhodné době neexistoval vratitelný přeplatek. Stěžovatel však poukazuje na to, že v daňovém přiznání za srpen 1998 uplatnil nárok na odpočet v částce 4 070 253 Kč. Připouští, že dle § 37a zák. č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) se za den vzniku nadměrného odpočtu považuje den jeho vyměření. Správce daně vyměřil nadměrný odpočet za měsíc srpen 1998 daňovým výměrem ze dne 19. 3. 1999, proti tomuto rozhodnutí se však stěžovatel odvolal a proto nebylo pravomocné. Městský soud v Praze pochybil, když k této skutečnosti nepřihlédl. Dle názoru stěžovatele přeplatek za srpen 1998 musel být evidován na jeho osobním účtu nejméně do doby nabytí právní moci výměru, žalovaný sám uvedl, že pro rozhodování o vrácení přeplatků je určující právě stav osobního účtu daňového subjektu. Z odůvodnění soudu vyplývá, že soud vycházel z názoru žalovaného a tento převzal za svůj, aniž podrobil provedené důkazy vlastnímu hodnocení, jak mu ukládá § 77 s. ř. s. Stěžovatel je přesvědčen, že v rámci řízení o žalobě se soud mohl a měl zabývat jeho námitkou směřující proti výměru finančního úřadu ze dne 19. 3. 1999, neboť posouzení této otázky má rozhodující vliv na rozhodnutí sporu. Vzhledem k uvedenému trpí napadené rozhodnutí Městského soudu v Praze vadami a stěžovatel žádá jeho zrušení a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že soud se zmíněnou námitkou nepravomocného platebního výměru ze dne 19. 3. 1999 zabýval, což je patrné z odůvodnění rozsudku. Stěžovatel podal 28. 9. 1998 přiznání k dani z přidané hodnoty za srpen 1998, ve kterém uplatnil nadměrný odpočet ve výši 4 069 795 Kč. Finanční úřad v Kolíně (dále jen „finanční úřad“) z důvodů pochybností zahájil vytykácí řízení, nadměrný odpočet uplatněný v daňovém přiznání tedy nebyl vyměřen a nemohl být předepsán na osobním daňovém účtu žalobce. Žalobce následně stejnou částku uplatnil jako nadměrný odpočet v daňovém přiznání DPH za březen 1999, po výzvě na odstranění pochybností opět předložil k prokázání existence nároku stejné listiny, jako v případě zdaňovacího období srpen 1998. Žalovaný odkazuje na § 46 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), který váže vyměření a předepsání daně na výsledky vyměřovacího řízení. Výsledkem vyměřovacího řízení byl platební výměr ze dne 19. 3. 1999, který stanovil nadměrný odpočet za srpen 1998 ve výši 8503 Kč, platební výměr ze dne 9. 7. 1999 určil daňovou povinnost stěžovatele ve výši 955 Kč. Nadměrný odpočet za srpen 1998 byl na osobní daňový účet stěžovatele předepsán vydáním platebního výměru, stěžovatelem uplatněný nadměrný odpočet ve výši 4 060 795 Kč nebyl na jeho osobním daňovém účtu evidován. Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Městský soud v Praze v odůvodnění napadeného rozsudku nejdříve shrnul průběh předcházejícího správního řízení. Finanční úřad nevyhověl dne 22. 6. 1999 žádosti stěžovatele o použití přeplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), který mu dle jeho názoru vznikl za měsíc březen 1999 ve výši 4 060 795 Kč. Finanční úřad vyměřil stěžovateli za toto období ve vytykáčím řízení vlastní daňovou povinnost ve výši 955 Kč, proto jeho žádosti nemohl vyhovět. Nadměrný odpočet nebyl v době podání žádosti

stěžovatele vyměřen, proto nemohl být převeden na úhradu nedoplatku na jiných daních. Žalovaný toto rozhodnutí z podnětu odvolání stěžovatele přezkoumal a odvolání zamítl. Stěžovatel napadl toto rozhodnutí o odvolání žalobou, ve které namítal porušení pravidel dokazování, a dovozoval povinnost finančního úřadu vyměřit odpočet DPH ze stejných důvodů jako je uvedeno v kasační stížnosti. Žalovaný namítal, že finanční úřad mohl zkoumat pouze skutečnost, zda přeplatek na dani je evidován či nikoliv, v rámci tohoto řízení nemohl přezkoumávat správnost vyměření daně za srpen 1998, jak žádal stěžovatel.

Městský soud v Praze posuzoval důvodnost žalobních bodů zejména dle ust. § 64 odst. 1 daňového řádu, které stanoví, co se rozumí daňovým přeplatkem, a dle odst. 4 citovaného ustanovení, upravujícího postup při vracení přeplatku. Stěžovateli nevznikl v průběhu daňového řízení vratitelný přeplatek ve smyslu § 64 odst. 1 daňového řádu, což žalovaný prověřil i v odvolacím řízení. Námitku, že v době vydání rozhodnutí o přeplatku nebyl pravomocný platební výměr na DPH ze dne 19. 3. 1999, nepovažoval soud za podstatnou, neboť daňový řád takovou podmínku nestanoví. V předmětném řízení rozhodovaly finanční orgány o přeplatku daně, nikoliv o nároku na odpočet DPH, proto není námitka stěžovatele týkající se prokázání nároku na odpočet daně ve vztahu k faktuře č. 15 ze dne 31. 8. 1999 vystavené společností B., s. r. o., relevantní. Městský soud v Praze proto žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel v první řadě namítal nesprávné posouzení právní otázky Městským soudem v Praze. Z obsahu námítky vyplývá, že napadal konkrétně nesprávný výklad ustanovení § 62 daňového řádu, které upravuje postup správce daně při evidenci daní. Stěžovatel se domníval, že po podání daňového přiznání za březen 1999 měla být částka, kterou v něm uvedl jako nadměrný odpočet, evidována na jeho osobním účtu vedeném správcem daně v souladu s § 62 daňového řádu, a to minimálně do doby, kdy mu byla správcem daně daň za uvedené období vyměřena. Tento názor však dle Nejvyššího správního soudu nemá oporu v daňovém řádu. Stěžovatel podal dne 26. 4. 1999 přiznání k dani z přidané hodnoty za březen 1999, dle kterého mu vznikl nárok na nadměrný odpočet ve výši 4 060 795 Kč. Správce daně po podání přiznání zahájil výzvou ze dne 3. 5. 1999 vytýkácí řízení, čímž stěžovateli oznámil, že vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání. Jak stěžovatel sám v kasační stížnosti připouští, dnem vzniku nároku nadměrného odpočtu je den vyměření. Daň byla vyměřena správcem daně platebním výměrem v jiné výši, než bylo uvedeno v přiznání, což vylučuje možnost vyměření daně dle § 46 odst. 5 daňového řádu posledním dnem pro podání daňového přiznání. Dnem vyměření daně je den 14. 7. 1999, kdy platební výměr byl doručen stěžovateli, tímto dnem byla tato povinnost evidována správcem daně na osobním účtu stěžovatele dle § 62 daňového řádu.

Vedení osobních účtů správcem daně pro každý daňový subjekt je ryze evidenční činností, správce daně zachycuje daňové a platební povinnosti, jejich úhrady nebo zániky a z toho vyplývající daňové přeplatky či nedoplatky. Tato evidence slouží správci daně k tomu, aby mohl provádět opatření potřebná ke správnému a úplnému splnění daňových povinností daňovým subjektem, jak je stanoveno v § 1 odst. 2 citovaného zákona. Ustanovení § 62 daňového řádu je systematicky zařazeno do části šesté tohoto zákona, která upravuje placení daní. Při evidenci správce daně nemá prostor pro přezkoumávání věcné správnosti

podkladů, dle kterých údaje eviduje, výhrady směřující proti uložení daňové povinnosti je nutno uplatnit v rámci vyměřovacího řízení (část třetí daňového řádu), a to prostřednictvím opravných prostředků (část pátá tohoto zákona).

Z výše uvedeného vyplývá, že správce daně nemohl na osobním daňovém účtu stěžovatele evidovat částku nadměrného odpočtu jím uvedenou v daňovém přiznání DPH za březen 1999, neboť daň nebyla vyměřena podáním daňového přiznání či poslední den lhůty pro podání přiznání za uvedené období, nýbrž platebním výměrem správce daně ke dni 14. 7. 1999. Námitka stěžovatele dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tedy není důvodná.

Stěžovatel dále namítal, že soud nehodnotil důkazy dle § 77 odst. 2 s. ř. s., tj. jednotlivě i v jejich souhrnu, i s důkazy provedenými v řízení před správním orgánem, ve svém rozhodnutí pak nevyšel ze skutkového a právního stavu takto zjištěného. Z odůvodnění napadeného rozsudku však vyplývá, že Městský soud v Praze správně zjistil, jaké skutečnosti jsou pro posouzení důvodnosti žaloby zásadní, tj. zda žalobci na osobním účtu žalobce byl v průběhu daňového řízení evidován daňový přeplatek. Městský soud v Praze se zabýval ověřením podstatných skutečností a dospěl k závěru, že z obsahu správního spisu je zřejmé, že stěžovateli nevznikl na základě evidence daňového přeplatku na osobním účtu přeplatek dle § 64 daňového řádu a správce daně jej proto nemohl použít na úhradu případného nedoplatku u jiné daně dle § 64 odst. 2 daňového řádu. Nejvyšší správní soud považuje postup Městského soudu v Praze při hodnocení podstatných skutečností za dostatečný, odpovídající dané věci a v souladu s § 77 odst. 2 s. ř. s. Ani tuto námitku proto nebyla shledána důvodnou.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Soud proto rozhodl, že se Finančnímu ředitelství v Praze nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 28. dubna 2005

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu