



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **S. E. T. Ž., s. r. o.**, zast. advokátem JUDr. Radkem Nápravníkem, se sídlem AK v Praze, Na Harfě 7, proti žalovanému: **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 3. 2006, č. j. 29 Ca 40/2005 – 43,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobci **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalovaný (dále „stěžovatel“) domáhá shora označeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále „krajský soud“), kterým bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele ze dne 15. 12. 2004, č. j. 7594/04/FR-130 ve věci platebního výměru na penále. Krajský soud zrušil rozhodnutí stěžovatele postupem podle ust. § 76 odst. 1 písm. c) s odkazem na ust. § 78 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), neboť shledal podstatné vady řízení před správním orgánem, které měly vliv na zákonnost rozhodnutí správního orgánu. Stěžovateli bylo vytknuto, že se nevypořádal s odvolací námitkou žalobce stran aplikace

ustanovení § 64 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „zákon o správě daní“) a tím porušil ust. § 50 odst. 3 cit. zákona.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že při vydání rozhodnutí zákon neporušil. Jako odvolací důvod žalobce uvedl, že požaduje odstranění nesouladu v uplatňování příslušenství daně za situace, kdy je penále vyměřováno i za dobu, po kterou jsou na jeho daňových účtech evidovány daňové přeplatky. Žalobce dále v odvolání uvedl, že v roce 2002 uplatňoval pravidelně nadměrné odpočty na dani z přidané hodnoty, které mu byly v souladu s § 46 zákona o správě daní a ust. § 37a zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty vyměřovány vždy k 25. dni následujícího měsíce a do 30-ti dnů vráceny na běžný účet. S námitkou správnosti aplikace ust. § 37a odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. že správce daně v případě vzniklého daňového nedoplatku na dani z přidané hodnoty v důsledku uplatnění nadměrného odpočtu neuplatní do doby vrácení odpočtu penále se stěžovatel v odůvodnění vypořádal, když uvedl podrobný rozbor výpočtu daňového penále. V podaném odvolání se žalobce nedomáhal aplikace ust. § 64 zákona o správě daní; na tomto místě stěžovatel uvádí, že: „žalobce se nedomáhal aplikace ust. § 64 zákona o správě daní, což by v uvedeném případě bylo i nesmyslné a nelogické k žalobcem uplatněné odvolací námitce penalizace daňových nedoplatků v době, kdy jsou na daňovém účtu evidovány daňové nedoplatky a přeplatky, ale uvedení § 64 cit. zákona žalobcem v odvolání se vztahovalo k vymezení obsahové náplně daňové právní kategorie daňového přeplatku jako takového, které je právně zákonodárcem upraveno v § 64 cit. zákona. Z obsahu, formulace a stylistiky podaného odvolání, které je třeba posuzovat i jako výraz osobní invence žalobce. Přímá, aplikace výše uvedeného ustanovení na případ žalobce, dle stěžovatele, nevyplynula. Stěžovatel stran skutkové stránky věci odkázal na své vyjádření k žalobě.

Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce písemné vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů uplatněných stěžovatelem ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud se ztotožnil s postupem krajského soudu a interpretaci odvolání žalobce, tak jak ji podal stěžovatel, zásadně odmítá.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že žalobce v odvolání ze dne 16. 8. 2004 jednoznačně namítá nesoulad v uplatňování příslušenství daně za situace, kdy je penále vyměřováno i za dobu, po kterou jsou na jeho daňových účtech evidovány přeplatky. Zcela zjevně jeho námitky směřují do postupu správce daně, který v souvislosti s uplatněnými nároky na vrácení odpočtu daně z přidané hodnoty podle § 37 a § 37a zákona o dani z přidané hodnoty eviduje vždy 30 dnů trvající přeplatek – po tuto dobu nemělo být penále uplatňováno. Žalobce rovněž demonstrovuje postup stěžovatele na konkrétních případech, kdy penále nebylo uplatněno, a případech, kdy správce daně postupoval odlišně. Ustanovení § 64 zákona o správě daní žalobce zmiňuje v odvolání v souvislosti s konkrétními příklady, a to tak, že konstatuje, že „ani v tomto případě však o lhůtu na vrácení přeplatku dle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., vypočtené penále nesnížil“. Jakkoli se může jevit tato formulace jako nesrozumitelná, nelze nedokonalost a neobratnost ve vyjadřování žalobce vykládat v jeho neprospěch a přičítat k jeho tíži, a to zvláště za situace, kdy z celého podání je zřejmé, čeho

se žalobce domáhal a v čem shledal postup správního orgánu nesprávným. To ostatně bylo zřejmé i správnímu orgánu, neshledal-li důvod pro postup dle § 48 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní.

Ustanovení § 64 odst. 2 zákona o správě daní stanoví správci daně povinnost převést přeplatek na úhradu případného nedoplatku u jiné daně, popř. jako zálohu na téže dani. Přeplatek obecně je definován jakožto částka převyšující splatnou daň (§ 64 odst. 1 cit. zákona). Zvláštní daňové zákony mohou stanovit vznik přeplatku jinak; tak je tomu i v případě daně z přidané hodnoty.

Podle ust. § 37a zák. č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty vznikne vratitelný přeplatek vyměřením nadměrného odpočtu. Vyměří-li tedy správce daně na základě podaného daňového přiznání nadměrný odpočet postupem dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní, přeplatek na osobním účtu daňového subjektu vzniká dnem následujícím, nikoli až uplynutím 30-ti denní lhůty stanovené pro vrácení přeplatku. Jinak je tomu však v případě, kdy je vyměřeno na základě vytykácího řízení ve smyslu ust. § 43 zákona o správě daní, tedy v případech, kdy správce daně vznesl pochybnosti o správnosti a úplnosti podaného daňového přiznání; zde již neplatí, že vznik přeplatku se shoduje s datem podání daňového přiznání, neboť postup dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní je v takovém případě již vyloučen. Přeplatek vzniká až dnem vydání platebního výměru, kterým se daň (odpočet) vyměří. Ze spisového materiálu však nelze zjistit, jakým způsobem byly nadměrné odpočty vyměřeny, a z rozhodnutí stěžovatele ani nelze dovodit, mělo-li k vyměření dojít jinak než postupem dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní.

Skutečnost, že v případě uplatněných nároků na odpočet na dani se nenachází na kreditní straně osobního účtu daňového subjektu částka přeplatku „fyzicky“, ale je zde pouze účtováno o „nároku“, je zcela bez významu a neodůvodňuje, aby správce daně neaplikoval ustanovení § 64 odst. 2 zákona o správě daní. Bez významu je rovněž i ta skutečnost, že o vrácení nadměrného odpočtu daňový subjekt, na rozdíl od jiných daní, nežádá samostatnou žádostí (§ 64 odst. 4 cit. zákona, § 37a zák. č. 588/1992 Sb.) Pokud je tedy na daňovém účtu evidován vyměřený nárok na odpočet (přeplatek), je správce daně povinen postup dle ustanovení § 64 odst. 2 zákona o správě daní uplatnit. Předepíše-li správce daně za dobu, kdy existuje na účtu daňového subjektu disponibilní vratitelný přeplatek, daňovému subjektu penále z titulu existence nedoplatku na jiné dani, postupuje v rozporu se zákonem.

Stěžovatel, za situace, kdy zákon o správě daní v § 64 odst. 2 správci daně stanoví povinnost určitým způsobem postupovat a tento ji nesplní, byl povinen ve smyslu ust. § 50 odst. 3 zákona o správě daní k této vadě přihlídnout, byť by ji žalobce nenamítal vůbec, což však v projednávané věci ani konstatovat nelze. Výtka krajského soudu, která v tomto směru byla vznesena, je zcela oprávněná.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnost kasační stížnosti, a proto ji postupem podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 ve spojení s ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení; žalobce ve věci byl úspěšný, náhradu nákladů řízení však neuplatnil, resp. v řízení žádný úkon neučinil.

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

V Brně dne 15. listopadu 2007

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu