



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: M.V.**, bytem ..., *zastoupeného Ing. Ladislavem Kubicou, daňovým poradcem se sídlem Rokycanova 1929, Sokolov*, proti **žalovanému: Finanční úřad pro Karlovarský kraj**, se sídlem Západní 19, 361 01 Karlovy Vary, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 5. 2016 č.j. 530809/16/2407-50521-401488,

t a k t o:

- I. Žaloba se 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 :

I. Napadené rozhodnutí

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl o námitce žalobce uplatněné u správce daně dne 10.2.2016 proti postupu správce daně při převedení přeplatku na úhradu nedoplatku z úřední povinnosti podle ust. § 154 odst. 2 zák. č. 280/2009 daňového řádu (dále též daňový řád). V souladu s ust. § 159 odst. 3 daňového řádu námitku zamítl.

II. Žaloba

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Plzni dne 20. června 2016 žalobce žádal, aby soud rozhodnutí žalovaného ze dne 10.5.2016 čj. 530809/16/2407-50521-401488 a rozhodnutí ze dne 5.2.2016 čj. 96589/16/2407-50521-401488 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V odůvodnění své žaloby uváděl, že dne 8.2.2016 žalobce převzal od žalovaného vyrozumění o převedení přeplatku o provedených převodech na daňových účtech žalobce s retrospektivní účinností téměř dva roky zpětně od aktuálního stavu. Dne 26.4.2016 žalovaný doručil žalobci rozhodnutí o uplatněné námitce proti tomuto vyrozumění, ve které však žalovaný zcela opakoval původní údaje z vyrozumění o převedení přeplatku bez zdůvodnění průběhu stavu daňových účtů, ze kterého by bylo možné přezkoumat oprávněnost takového kroku.

Rozpor s tvrzením o převedení přeplatku podle zaručeného vyrozumění a následného rozhodnutí žalovaného o námitce, žalobce spatřoval v obsahu listiny o stavu daňových povinností a průběhu jednoho daňového konta žalobce k datu 1.12.2014. Podle tohoto stavu byl celkový zůstatek daňových účtů k datu 1.12.2014 v kladné výši + 371.699,- Kč. Podle další listiny dokumentující stav daňového účtu k datu 2.12.2014 již je dokládán nulový zůstatek na položce daň z nemovitostí, protože zahrnuje posun přeplatků z data podle napadeného rozhodnutí. Je však zcela v rozporu s pravidly formální logiky a znění zákona, aby žalovaný prováděl přesuny finančních prostředků z přeplatků o dva roky pozdějšími, jestliže k datu nedoplatku existují na daňových účtech daňové přeplatky. Podle provedených opisů pohybu položek na daňovém účtu, jsou tak žalovaným předepisovány k úhradě úroky z prodlení, které následně odečítá splacení daní a hmotně tak poškozuje žalobce nezákonným a nesprávným vedením evidence nemovitostí. K uvedeným předepsaným úrokům pak nejsou doručována žádná rozhodnutí s odůvodněním, proč jsou takové úroky na daňovém účtu předepsány a evidence je nepřezkoumatelná ve své správnosti.

K výzvě soudu žalobce dále specifikoval svoji žalobu a podáním bez uvedeného data doručeným Krajskému soudu v Plzni 31.7.2016 vysvětloval, že předmětem žaloby je tvrzení žalobce, že žalovaný nezkoumal stavy účtů v minulosti a ve zcela libovolný okamžik provedl přesuny a úhrady nedoplatků a přeplatků. Žalovaný je povinen přitom provádět tyto úkony v časové ose podle vzniku přeplatků a nedoplatků a nikoliv podle vlastní úvahy blíže neurčený den bez přihlédnutí ke stavu účtů v okamžiku vzniku daňové povinnosti. Žalobce v důkazech přitom řádně uvedl, že k datu 1.12.2014 byl v součtu na daňových účtech kladný zůstatek. Podle tohoto důkazu a podle pravidel evidence a úhrady daně není možné, aby v únoru 2016 byly zjišťovány nedoplatky a na tyto převáděny přeplatky, které byly zaevidovány později. Jestliže k datu 1.12.2014 na daňových účtech je kladný přeplatek, není možné tvrdit, že bylo zjištěno až dne 5.2. 2016 a použito přeplatku ze dne 5.2. 2016 na úhradu nedoplatku dne 2.12. 2014, jestliže dne 2.12. 2014 nedoplatek existuje pouze na dílčím daňovém účtu spolu s podstatně vyššími přeplatky na dalších daňových účtech. V takovém případě je zřejmé, že daňové účty nejsou vedeny v souladu se zákonem a daňovému subjektu vznikají vratitelné přeplatky na daních ve zcela jiném okamžiku, a to zřejmě vinou správce daně a z toho vyplývajících nároků na úhradu příslušného úroku z tohoto nezákonného postupu. Nesprávným časovým vedením daňových účtů vzniká žalobci škoda, např. u jiné daně, kde nedošlo k hrazení platem, protože žalobce správně počítal s tím, že přeplatek na jiné dani jeho daňový dluh převyšuje, pokud by evidence daní byla vedena správným a zákonným způsobem.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uváděl, že předmětem napadeného rozhodnutí je uplatněná námitka žalobce proti rozporu mezi tvrzení o převedení přeplatků podle vyrozumění o převedení přeplatku a následného rozhodnutí o námitce, který byl podložen předloženým listinným důkazem o stavu daňových povinností žalobce a průběhu jednoho daňového konta evidence daně z nemovitostí k datu 1.12.2014. V námitce žalobce tvrdil, že celkový zůstatek daňových účtů k 1.12.2014 byl v kladné výši +371.699,- Kč. Této skutečnosti žalovaný nepřisvědčil, neboť ani ve vyrozumění o převedení přeplatku a ani v napadeném rozhodnutí o námitce se správce daně se zůstatkem na osobním daňovém účtu daně z přidané hodnoty ke dni 1.12.2014 nezabýval a tyto skutečnosti neuváděl. V rámci uplatněné námítky nebylo možné zmiňovaný rozpor shledat, natož přisvědčit a proto správce daně v předmětném vyrozumění o převedení přeplatku pouze konstatoval, že ke dni 5.2.2016 eviduje přeplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 75.563,- Kč a tento přeplatek převádí na úhradu nedoplatku na dani z nemovitých věcí, a to v konkrétních částkách, s konkrétním datem splatnosti.

Žalovaný sice převáděl přeplatek evidovaný na dani z přidané hodnoty na úhradu nedoplatku na dani z nemovitých věcí dne 5.2.2016, nicméně v souladu s ust. § 154 odst. 5 daňového řádu, určoval datum úhrady nedoplatku a v tomto konkrétním úkonu převedl přeplatek na dani z přidané hodnoty vždy s datem vzniku nedoplatku na dani z nemovitostí, což vyplývá i ze samotného textu vyrozumění. Nedoplatek na dani z nemovitých věcí přitom vznikal postupně ode dne 1.12.2014, kdy daňový subjekt přestal hrant daň z nemovitých věcí, přičemž přeplatek na dani z přidané hodnoty vznikl ke dni 14.1.2013, tj. před datem vzniku nedoplatku. Žalovaný zdůraznil, že žalobcem předložená listina o stavu daňových povinností a o průběhu jednoho daňového konta, evidence dani z nemovitostí k 1.12.2014, je účelově vytištěným stavem osobního daňového účtu, sice ke dni 1.12.2014, nicméně vytištěným až 17.6.2016, tzn. s veškerými zaznamenanými změnami, které se na stav osobního konta účtu promítly od 1.12.2014 do 17.6.2016. Ke dni 1.12.2014 byl skutečný stav osobního daňového účtu na dani z přidané hodnoty roven přeplatku ve výši 47.114,- Kč a stav osobního daňového účtu na dani z nemovitých věcí byl k 1.12.2014 rovněž roven nedoplatku ve výši 12.596,- Kč. Následně správce daně od 27.4.2015 na dani z přidané hodnoty evidoval nedoplatek, a to až do února 2016, kdy bylo na osobní daňový účet zaznamenáno rozhodnutí o odvolání, kterým Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím čj. 946/16/5300-22442-706033 vyhovělo odvolání žalobce a zrušilo dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období druhého čtvrtletí 2009 a čtvrtého čtvrtletí 2009. Na základě rozhodnutí o odvolání pak správce daně v souladu s § 149 daňového řádu zaznamenal předpisy, kterými byl zaznamenán zánik daňové povinnosti dodatečně vyměřené, a to ve výši 9.448,- Kč, 119.851,- Kč, 150.767,- Kč, 25.859,- Kč a 30.153,- Kč. Správce daně tedy v únoru 2016 zaznamenal zánik daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty v celkové výši 336.078,- Kč a jelikož se jednalo o daňové povinnosti původně doměřené k datu 14.1.2013, byl zánik daňové povinnosti zaznamenán také ke dni 14.1.2013. Tento zánik daňové povinnosti byl zaznamenán až v únoru 2016, kdy měl správce daně podklady k tomu, aby zánik na osobní daňový účet žalobce mohl zaznamenat. Námitka žalobce, že ze sestavy vytištěné dne 17.6.2016 je zřejmý přeplatek k 1.12.2014 ve výši 383.192,- Kč, pak plně přisvědčuje tomu,

co na osobní daňový účet správce daně zaznamenal, ale až v únoru 2016. K původnímu přeplatku ve výši 47.114,- Kč evidovanému ke dni 1.12.2014, byl zaevidován zánik daňové povinnosti v celkové výši 336.078,- Kč se splatností 14.1.2013, což představuje úhrnný přeplatek 383.192,- Kč.

K námitce žalobce, že k převodu prostředků došlo až po dvou letech, správce daně uvádí, že v souladu s ust. § 149 daňového řádu zaznamenává vznik stanovení splnění popřípadě jiného zániku daňových povinností a z toho vyplývajících přeplatků, nedoplateků a případných převodů na osobních daňových účtech a proto nemohl zaevidovat zánik daňové povinnosti dříve, než měl podklady přisvědčující zániku daňové povinnosti. Na základě těchto podkladů pak v únoru 2016 předepsal na osobní daňový účet zánik daňové povinnosti k datu 14.1.2013. Teprve zaznamenáním zániku daňové povinnosti v únoru 2016 vznikl žalobci na osobním daňovém účtu daně z přidané hodnoty přeplatek, a je proto zcela legitimní, že správce daně poté, co zaznamenal zánik daňové povinnosti k datu 14.1.2013 a současně zjistil, že u daňového subjektu eviduje na jiné dani nedoplatek, přistoupil k převedení tohoto přeplatku na dani z přidané hodnoty na úhradu nedoplatku na dani z nemovitých věcí. V souladu s § 154 odst. 5 daňového řádu, pak správce daně stanovil datum úhrady nedoplatku, a to dnem vzniku nedoplatku.

Z uvedeného sledu událostí je zřejmé, že v rámci vedení osobního daňového účtu a zaznamenávání jednotlivých předpisů na osobní daňový účet v souladu s § 149 daňového řádu může docházet k situacím, že přeplatek na dani bude zjištěn s podstatným časovým odstupem, protože je s tímto podstatným časovým odstupem teprve na osobní daňový účet zaznamenán.

Neuhrazené příslušenství daně bylo na osobní daňový účet daně z nemovitých věcí předepisováno v souladu s § 252 odst. 3 daňového řádu postupně v konkrétních částkách, s konkrétním dnem splatnosti, z čehož je zřejmé, že nedoplatek na dani z nemovitých věcí vznikl postupně od 1.12.2014, přičemž den 5.2.2016 je okamžikem, kdy správce daně evidoval na dani z nemovitých věcí nedoplatek v celkové výši 39.699,- Kč. Správce daně dne 5.2.2016, kdy převáděl přeplatky na dani z přidané hodnoty na daň silniční, již věděl, že tyto přeplatky převádí na úhradu nedoplatku na dani z nemovitých věcí s datem úhrady, kterým je datum vzniku nedoplatku na dani z nemovitých věcí a tedy, že z takové úhrady nevznikne úrok z prodlení a snížil již částku převodu přeplatku o úroky, které zanikly, čímž došlo k celkové úhradě nedoplatku na dani z nemovitých věcí. Žalovaný proto nesouhlasil s tvrzením, že žalobce hmotně poškodil nezákonným nebo nesprávným vedením evidence daní.

Žalovaný dále konstatoval, že vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 5.2.2016 není rozhodnutím, nýbrž jde o vyrozumění, které jako takové nemůže a také nezpůsobuje následky spojené s rozhodnutím. Ve vyrozumění o převedení přeplatku na úhradu nedoplatku se tak správce daně nevypořádává s tím, jak nedoplatek nebo přeplatek vznikl, ale pouze v jaké výši je ke dni úkonu evidován. V rozhodnutí o námitkách se žalovaný zabýval pouze vznikem nedoplatku na dani z nemovitých věcí, neboť toto bylo předmětem námitky žalobce a nelze proto přisvědčit žalobci, že správce daně se nevypořádal s těmito skutečnostmi a neuvedl žádné důvody, proč eviduje na dani z nemovitých věcí ke dni 2.12.2014 nedoplatek.

Podle žalovaného žalobce bez jakéhokoliv dalšího odůvodnění spatřuje nezákonný postup správce daně v tom, že nejsou přeplatky použity na úhradu nedoplatku v zákonem stanoveném termínu, přičemž tím má být žalobce poškozen materiálním dopadem se vznikem úroků z dlužné daně. Žalovaný zdůraznil, že žalobce v žádném případě nebyl v souvislosti s převodem přeplatku na dani z přidané hodnoty na úhradu nedoplatku na dani z nemovitých věcí poškozen materiálním dopadem se vznikem úroků z dlužné daně, protože mu žádné úroky na dani z nemovitých věcí nevznikly.

Žalovaný navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta.

IV. Posouzení věci soudem

Soud přezkoumával zákonnost postupu žalovaného podle § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. a vycházel ze žalobních tvrzení o porušení hmotného či procesního práva v dané věci. Současně soud vycházel z obsahu správního spisu a posuzoval i argumenty obsažené v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Z obsahu správního spisu vzal soud za nesporně zjištěné, protože Finanční úřad pro Karlovarský kraj dne 5. 2. 2016, pod č. j. 96589/16/-2407-50521-401488 vydal vyrozumění o převedení přeplatku u žalobce jako daňového subjektu. Žalobce vyrozuměl, že **přeplatek na dani z přidané hodnoty** vykázaný ke dni 5. 2. 2016 ve výši 75 563 Kč se převádí na úhradu nedoplatku

- daně z nemovitých věcí vykázaného ke dni 5. 2. 2016 ve výši 39.699 Kč s uvedením konkrétních částek a konkrétních dnů úhrady,
- daně z nabytí nemovitých věcí vykázaného ke dni 5. 2. 2016 ve výši 41 017 Kč s uvedením konkrétních částek a konkrétních dnů úhrady,
- **přeplatek na dani silniční** vykázaný ke dni 5. 2. 2016 ve výši 355 Kč se převádí na úhradu nedoplatku
- daně z nemovitých věcí vykázaného ke dni 5. 2. 2016 ve výši 39.699 Kč částkou 30 Kč se dnem úhrady 2.12. 2014.

Proti tomuto vyrozumění žalobce dne 10. 2. 2016 podal námitky a uváděl, že nedoplatky na dani z nemovitých věcí vzniklé ke dni 5. 2. 2016 jsou hrazeny z přeplatků na jiných daních s datem předcházejícím i 2 roky před splatností uvedené daně. Jedná se o hrubý rozpor s ustanovením § 154 odst. 5 daňového řádu i zacházení s hodnotami přeplatků a nedoplatků na daňových účtech daňového subjektu s ohledem na ustanovení o úhradách splatnostech a evidencí daní. Žalobce žádal, aby byl stav všech daňových účtů uveden do souladu se zněním zákona. O uplatněných námitkách pak rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím.

Při posuzování důvodnosti žaloby soud prioritně nepřijal tvrzení žalobce o tom, že i úkon správce daně z 5.2.2016, kterým bylo vyrozumění žalobce o převedení přeplatku, je rozhodnutím, pakliže se jedná toliko o úkon, který je činěn ve smyslu § 154 odst. 5 daňového

řádu a proto také tomuto úkonu nelze přičítat znaky přezkoumatelnosti či nepřezkoumatelnosti stran skutečností, které jsou v písemné formě tohoto úkonu uváděny. Soud se tak zaměřil přímo na přezkum zákonnosti samotného rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 10.5.2016, které je rozhodnutím o námitkách uplatněných právě proti vyrozumění žalobce o převedení přeplatku.

Soud vycházel z obsahu správního spisu a z rozsahu argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí a shledal, že postup správce daně, který byl realizován koncipováním vyrozumění daňového subjektu o převedení přeplatků ze dne 5.2.2016 i vydáním napadeného rozhodnutí, byl v souladu s daňovým řádem. V daném případě bylo postupováno v souladu s ust. § 153 i § 154 daňového řádu, které definují daňový nedoplatek a přeplatek, a jednotlivé úkony při převádění přeplatku byly rovněž v souladu s ust. § 154 odst. 2 a 4 daňového řádu. Správce daně postupoval v souladu s § 154 odst. 5 daňového řádu, který ukládá správci daně v konkrétních definovaných případech vyrozumět daňový subjekt o provádění přeplatku. Daňový subjekt sice uplatnil námitku vůči tomuto úkonu správce daně v souladu s § 159 daňového řádu, ale neřídil se důsledně ust. § 112 odst. 1 písm. d), e) daňového řádu, které je nezbytné aplikovat i v řízení o námitkách ve smyslu ust. § 159 odst. 4, věta první daňového řádu. Kdyby žalobce, uplatnil vůči vyrozumění o převedení přeplatku podrobné a konkrétní námitky, pak by správce daně byl zavázán nezbytností argumentovat mnohem širším rozsahem a mnohem hlouběji, než argumentoval ve svém rozhodnutí o námitkách, kde na uplatněné námitky v rovině obecné, reagoval ve stejné argumentační rovině. Straně žalované proto nelze přičítat, že by se vypořádala s řešenou problematikou způsobem, který by byl nepřezkoumatelný, neboť ty otázky, které byly v obecné rovině položeny, tak v obecné rovině také byly zodpovězeny.

Obsah od žalobou napadaného rozhodnutí dokládá, že žalovaný se vypořádal s námitkou žalobce, že nedoplatky na dani z nemovitých věcí vzniklé ke dni 5.02.2016 jsou hrazeny z přeplatků na jiných daních s datem předcházejícím i dva roky před splatností uvedené daně. K této námitce žalovaný uváděl, že nedoplatek na dani z nemovitých věcí vznikl postupně od 01.12.2014. Den 05.02.2016 je okamžikem, kdy správce daně evidoval na dani z nemovitých věcí nedoplatek v celkové výši 39.699,- Kč, a protože současně evidoval na osobním daňovém účtu na dani z přidané hodnoty a dani silniční přeplatek, rozhodl se k tomuto dni přeplatky na úhradu nedoplatků převést. Žalovaný se vypořádal i s otázkou důvodu a dobou vzniku přeplatku na dani z přidané hodnoty a k tomu uváděl, že přeplatek vznikl v souvislosti s rozhodnutími o odvolání, kterými Odvolací finanční ředitelství zrušilo dodatečné platební výměry, kterými byla daňovému subjektu doměřena daň z přidané hodnoty, za jednotlivá zdaňovací období roku 2009. Vzhledem ke skutečnosti, že se jednalo o dodatečně vyměřenou daňovou povinnost na dani z přidané hodnoty, která byla splatná v náhradní lhůtě splatnosti v roce 2013, kdy bylo v odvolacím řízení nejdříve odvolání zamítnuto, souvisí vznik přeplatku právě se zrušením těchto rozhodnutí.

Skutečnosti týkající se původního o vzniku daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za druhé a čtvrté čtvrtletí 2009 byly žalobci dobře známé, neboť jako daňový subjekt byl účastníkem řízení, která se ve vazbě k této daňové povinnosti vedla. Řízení o této daňové povinnosti bylo završeno rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství se doma 12. 1. 2016, č. j. 946/16/ 5300-22442-706033, kterým napadené dodatečné platební výměry Finančního

úřadu v Sokolově na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2009 a za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2009 byly zrušeny a řízení doměřovací zahájené daňovou kontrolou dne 21.7. 2010 bylo zastaveno. Toto rozhodnutí je součástí správního spisu a bylo jedním z podkladů, ze kterých žalovaný vycházel při rozhodování o námitkách žalobce. V důsledku zrušení těchto dodatečných platebních výměrů došlo k zániku daňové povinnosti zpětně, a to k době, kdy byla tato povinnost založena, což je ke dni 14.1. 2013. Zánik daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty v důsledku rozhodnutí o zrušení předchozích dodatečných platebních výměrů ke dni 14.1.2013, a to v důsledku rozhodnutí z 12.1.2016, zaznamenaný na osobní daňový účet žalobce až v únoru roku 2016, se tak stal příčinou žalobcem tvrzené časové disproporce postupu při úhradě nedoplatků ze vzniklých přeplatků na daních žalobce. Přímá argumentace rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 1. 2016, č. j. 946/16/ 5300-22442-706033 v rozhodnutí žalovaného sice nezazněla, ale soud usoudil, že ani zaznít nemusela, protože žalovaný se mohl spokojit s argumentací o důvodech vzniku přeplatku na DPH v rovině obecné. Předmětné rozhodnutí bylo součástí správního spisu a soud nemohl shledat v tomto směru nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek podkladů a důvodů, když žalovaný činil jednotlivé úkony na podkladě právních účinků, které toto rozhodnutí také založilo. V únoru 2016 se reálně dostalo správci daně informací a podkladů o tom, že žalobci na dani z přidané hodnoty vznikl přeplatek s právními účinky zpětně k 14.1. 2013 a pokud od února 2016 začal správce daně realizovat další nedoplatky způsobem, který se promítl do vyrozumění o převedení přeplatku na osobních účtech žalobce, pak to byl právě konečný důsledek tohoto stavu. Takže z tohoto důvodu soud neshledal žádné porušení zákonných ustanovení daňového řádu, která by byla podpořila tvrzení žalobce o nezbytnosti zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.

Soud shledal, že tvrzení obsažená v žalobě nejsou důvodná a žalobu jako nedůvodnou také zamítl na podkladě § 78 odst. 7 soudního řádu správního.

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

V Plzni dne 30. srpna 2017

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu

Za správnost: K.