

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci **žalobkyně BOVYS, s. r. o.**, IČ: 620 28 626, se sídlem Dědová 40, 539 01 Hlinsko, **zastoupené Tomášem Novotným, advokátem**, se sídlem Havlíčkovy nám. 91, 580 01 Havlíčkův Brod, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2016, č. j. 36387/16/5300-22441-711458,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně podala dne 26.8.2015 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2015. Podání dodatečného daňového přiznání odůvodnila tím, že v řádném daňovém přiznání za toto období neuplatnila u nakoupeného zboží daň na vstupu u faktur od obchodní korporace BOCOMP, s. r. o., a proto nyní základ daně na řádku 40 dodatečného daňového přiznání vykazuje o částku 2 752 566,-- Kč vyšší (a daň na vstupu o částku 578 039,-- Kč vyšší) a základ daně na řádku 41 dodatečného daňového přiznání vykazuje vyšší o částku 4 968 378,-- Kč (a daň na vstupu vykazuje vyšší o částku 745 257,-- Kč). Tím se celková daňová povinnost žalobkyně snižuje o částku 1 323 296,-- Kč. Současně (26.8.2015) žalobkyně „na základě dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za období duben 2015“ požádala o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 1 323 296,-- Kč.

Prvostupňový správce daně vyčkal v souladu s § 155 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), 60 dnů a následně rozhodnutím o přeplatku ze dne 4.11.2015, č. j. 1458008/15/2802-50524-603600, žádost žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 1 323 296,-- Kč zamítl,

neboť v době podání žádosti ani ve lhůtě do 60 dnů ode dne podání žádosti žalobkyni vratitelný přeplatek nevznikl. Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí prvostupňového správce daně o žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 1 323 296,-- Kč žalovaný rozhodnutím ze dne 17.8.2016, č. j. 36387/16/5300-22441-711458, zamítl a rozhodnutí prvostupňového správce daně potvrdil.

Pokud jde o žalobkyní uplatněný nárok na vrácení nadměrného odpočtu, pak prvostupňovému správci daně vznikly (po provedeném místním šetření) pochybnosti o správnosti údajů uváděných žalobkyní v dodatečném daňovém přiznání (konkrétně se jednalo o pochybnosti o výši přijatých zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 40 a 41 dodatečného daňového přiznání), a proto prvostupňový správce daně vyzval žalobkyni k odstranění těchto pochybností. Postup k odstranění pochybností byl ukončen vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 11.1.2016, č. j. 15731/16/2802-50524-603600, jímž byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za duben 2015 ve výši „0“ Kč, a to z důvodů uvedených v protokolu ze dne 16.12.2015, č. j. 1546091/15/2804-60562-607380, o ústním jednání, při němž byla žalobkyně seznámena s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11.1.2016, č. j. 15731/16/2802-50524-603600, žalobkyně (vzdor řádnému poučení, kterého se jí ze strany prvostupňového správce daně dostalo) nepodala odvolání a dodatečný platební výměr tak nabytí moci práva.

Žalobkyně následně podala proti rozhodnutí o její žádosti o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 1 323 296,-- Kč žalobu. Žalobkyně netvrdila, že by jí byl nadměrný odpočet v nalézacím řízení vyměřen a že by byl v době podání žádosti o vrácení přeplatku či ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti o vrácení přeplatku na jejím osobním daňovém účtu evidován přeplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 1 323 296,-- Kč, nýbrž vytýkala žalovanému, že se při rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku „*meritorně nezabýval podstatou nároku*“, resp. „*meritorně nepřezkoumal nárok na vrácení DPH*“ (přitom obsáhle zdůvodňovala, proč má nárok na vrácení nadměrného odpočtu ve výši 1 323 296,-- Kč a proč by měl být nadměrný odpočet správcem daně v nalézacím řízení vyměřen). Postup žalovaného hodnotila žalobkyně jako „*přepjatě formalistický*“. Zdůraznila též, že „*po celou dobu řízení nebyla řádně poučena a právně zastoupena*“. Ze všech výše uvedených důvodů žalobkyně požadovala, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě (které není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba především vypořádat námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) žalobou napadené rozhodnutí (přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu /§ 75 odst. 1 s. ř. s./) a dospěl k závěru, že **ž a l o b a n e n í d ů v o d n á .**

Pojem přeplatek je definován v § 154 odst. 1 daňového řádu jako částka, o kterou úhrn plateb a vrátek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Jinými slovy, jedná se o částku převyšující v

daném okamžiku všechny splatné platební povinnosti evidované v rámci jednoho osobního daňového účtu.

Přeplatek může vzniknout různými způsoby, např. tehdy, kdy daňový subjekt uhradí (ať již omylem, v důsledku placení daně zálohami nebo ve snaze o zajištění určité rezervy pro případ budoucího zvýšení daně) daň vyšší, než je daň, kterou tvrdil a která byla následně stanovena. Ke vzniku přeplatku může dojít také v důsledku pozdějšího snížení stanovené daně, a to na základě doměření nižší daně, na základě rozhodnutí o opravném či dozorčím prostředku nebo na základě rozhodnutí soudu. Přeplatek může vzniknout také jako výsledek nároku daňového subjektu na vyplacení určité částky, aniž by ze strany daňového subjektu došlo k zaplacení určité částky. O takovou situaci půjde v případě nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty.

Různé způsoby vzniku přeplatku mají vliv na stanovení okamžiku jeho vzniku. Pokud se jedná o prosté „přeplacení“, vzniká přeplatek okamžikem zaplacení částky, která převyšuje splatné daňové pohledávky na daném osobním daňovém účtu. Odlišná je situace, kdy přeplatek vzniká na základě změny rozhodnutí o stanovení daně. Ke vzniku přeplatku dochází v tomto případě až v okamžiku změny daňové povinnosti, tj. právní mocí rozhodnutí, kterým je daň změněna či zrušena (srov. např. rozsudek ze dne 16.6.2004, č. j. 5 Afs 25/2003 – 57, č. 351/2004 Sb. NSS).

Zvláštní úpravu vzniku vratitelného přeplatku obsahuje zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“). Podle § 105 ZDPH vzniká vratitelný přeplatek vyměřením nadměrného odpočtu (§ 105 odst. 1 ZDPH: „*Vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, [...]*“). Odlišný okamžik vzniku přeplatku v případě nadměrného odpočtu oproti obecné úpravě potvrdil také Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 29.8.2007, č. j. 1 Afs 20/2007 – 54, uzavřel, že „*v případě nadměrného odpočtu může přeplatek vzniknout až v okamžiku vyměření (na rozdíl od obecné úpravy v daňovém řádu, kde postačí samotný fakt, že částka plateb převyšuje splatnou daň včetně příslušenství). Před okamžikem vyměření tedy žádný nadměrný odpočet neexistuje, a proto ho nelze ani použít na úhradu jiné daňové povinnosti.*“ (shodně srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.1.2017, č. j. 1 Afs 235/2014 – 65, bod 40).

Ustanovení § 154 odst. 2 daňového řádu pak stanoví, kdy se přeplatek stává vratitelným. Ukládá správci daně převést přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4 (tj. nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně, vyžádá-li si ho správce daně). Neexistuje-li takový nedoplatek, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Vratitelný přeplatek (na rozdíl od prostého přeplatku) je v dispozici daňového subjektu. Daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně o jeho vrácení nebo o jeho použití na úhradu nedoplatku, který má u jiného správce daně, nebo na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu u téhož nebo jiného správce daně (viz § 155 daňového řádu). Pojem „vratitelný přeplatek“ tedy vyjadřuje nárok daňového subjektu, tj. částku, na jejíž vyplacení (či jinou zákonem předvídanou dispozici) má daňový subjekt právo, kterého se může domáhat a jehož nezákonné odepření je zákonem sankcionováno (shodně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.1.2017, č. j. 1 Afs 235/2014 – 65, bod 36).

Při rozhodování o vrácení přeplatku správce daně zkoumá, zda nějaký přeplatek subjektu vznikl a zda jej eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Posuzuje, zda neeviduje on nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Teprve v případě, že tomu tak není, je oprávněn vratitelný přeplatek vydat. Pokud ovšem dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne. Závěru, zda je na osobním daňovém účtu daňového subjektu evidován přeplatek, tudíž předchází zkoumání, zda tento přeplatek vznikl, či nikoliv (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55, či rozsudek téhož soudu ze dne 5.8.2016, č. j. 4 Afs 91/2016-38).

Jak již bylo uvedeno výše, v případě nadměrného odpočtu vzniká vratitelný přeplatek až vyměřením (§ 105 odst. 1 ZDPH). Mezi účastníky nebylo sporu o tom, že žalobkyni nebyl nadměrný odpočet ve výši 1 323 296,-- Kč dosud vyměřen. Prvostupňový správce daně vydal dodatečný platební výměr ze dne 11.1.2016, č. j. 15731/16/2802-50524-603600, jímž byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za duben 2015 ve výši „0“ Kč. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně nepodala odvolání a rozhodnutí nabylo moci práva. Jelikož nadměrný odpočet nebyl žalobkyni vyměřen, nemohl ji vzniknout vratitelný přeplatek na dani z přidané hodnoty „v důsledku vyměření nadměrného odpočtu“, a proto žalovaný správně její žádost o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty zamítl, neboť na jejím osobním daňovém účtu nebyl žádný vratitelný přeplatek na dani z přidané hodnoty evidován (nebyla splněna základní podmínka pro vrácení vratitelného přeplatku, kterou je existence přeplatku).

Vzhledem k tomu, že o vzniku přeplatku se v případě nadměrného odpočtu rozhoduje v nalézacím řízení (podle výsledků vyměřovacího řízení správce daně vyměří daň, kterou předepíše do evidence daní /§ 139 odst. 2 daňového řádu/), postupoval žalovaný správně, pokud se nezabýval argumentací žalobkyně podporující její tvrzení, že nárok na nadměrný odpočet ve výši 1 323 296,-- Kč má a že jí měl být vyměřen, neboť taková argumentace je v řízení o žádosti podle § 155 odst. 2 daňového řádu, v němž správce daně nemůže nadměrný odpočet vyměřit (rozhodnout o nároku na odpočet daně z přidané hodnoty), irrelevantní. Žalobkyně měla tuto argumentaci předložit správci daně v průběhu nalézacího řízení (popř. ji měla uplatnit v opravném prostředku či ve správní žalobě proti rozhodnutí, které z nalézacího řízení vzešlo). Pokud tak neučinila, musí nést předvídatelné důsledky své indolence (žalobkyně nepodala odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru a sama se zbavila /řečeno slovy žalobkyně/ možnosti „*meritorního přezkoumání nároku na vrácení DPH*“ odvolacím orgánem či správními soudy).

K obecné námitce žalobkyně, že „*po celou dobu řízení nebyla řádně poučena a právně zastoupena*“ soud stejně obecně (žalobkyně totiž neuvádí, o čem konkrétně nebyla poučena) uvádí, že z daňového spisu plyne, že se žalobkyni dostalo poučení, kterého se jí dle zákona dostat mělo (poučovací povinnost správního orgánu nezahrnuje poskytování komplexního návodu, co by účastník měl nebo mohl v daném případě dělat, aby dosáhl žádaného účinku). Jde-li o absenci „*právního zastoupení*“, pak je třeba uvést, že je věcí účastníka daňového řízení, zda se v řízení nechá zastoupit, nebo zda bude v řízení vystupovat osobně. Žalobkyně se svobodně rozhodla, že se zastoupit nenechá, a proto musí nést důsledky svého rozhodnutí.

Lze tedy uzavřít, že žádná ze základních žalobních námitek nebyla důvodná, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).

Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o žalobě příslušelo, žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo (výrok II).

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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 Pardubicích dne 29. března 2017

Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lucie Marešová