



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudkyň JUDr. Jitky Hroudové a JUDr. Evy Rybářové v právní věci žalobce: **J.J.**, zastoupen Ing. Jitkou Routkovou, daňová poradkyně se sídlem Liberec, Komenského 87/3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4.4.2014 čj: 9220/15/500-14104-711507

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4.4.2014 čj: 9220/15/500-14104-711507 **se zrušuje**, věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 17.330,80 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupkyně žalobce JUDr. Jitky Routkové, daňové poradkyně.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 4.4.2014, č.j. 9220/14/500-14104-711507, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí o nevyhovění žádosti o vrácení přeplatku na dani ze dne 26.7.2013, č.j. 40694405/13/2001-24803-109647, vydaného Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1. Žalobce uvedl, že se domáhal vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání ve výši 310.600,- Kč, přičemž jeho žádosti nebylo rozhodnutím ze dne 26.7.2013 vyhověno. Žalobce následně podal odvolání, které bylo rozhodnutím ze dne 4.4.2014 zamítnuto a napadené rozhodnutí ze dne 26.7.2013 bylo potvrzeno. Žalobce namítal, že správce daně nebyl oprávněn nevrátit přeplatek ve výši 238.277,- Kč a převést ho na částečnou úhradu nedoplatku na dani darovací, neboť právo vyměřit a vybrat daň bylo již prekludováno. Současně žalobce uvedl, že daň darovací nebyla stanovena pravomocně ke dni 1.7.2013, tedy ke dni podání žádosti žalobce o vrácení přeplatku, a správce daně tudíž nebyl oprávněn převést přeplatek na dani z příjmů fyzických osob na daň darovací. Žalobce dále napadl postup správce daně, kterým žalobci nevrátil přeplatek ve výši 72.100,- Kč a použil ho na zálohu na daň z příjmů

ve výši 72.100,- Kč, když tato záloha byla řádně a včas uhrazena. Žalobce byl proto v rozporu se zákonem donucen uhradit zálohu na daň z příjmů 2013 duplicitně, neboť podle poučení v rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 23.4.2013, č.j. MF-117530/2012/904-3901, které bylo zákonnému zástupci žalobce doručeno dne 3.5.2013, se sice u žalobce deleguje místní příslušnost výkonu správy daní u určitých daní z Finančního úřadu pro Olomoucký kraj na Finanční úřad pro hlavní město Prahu, ovšem s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí nabylo právní moci. Rozhodnutí se stalo pravomocným doručením dne 3.5.2013, proto k delegaci došlo ke dni 21.6.2013. Žalobce tedy plnil řádně a včas dne 12.6.2013 místně příslušnému Finančnímu úřadu pro Olomoucký kraj.

Dále žalobce uvedl, že odvolání nebylo projednáno v souladu s ústavněprávní zásadou projednací, protože žalovaný nezajistil funkční elektronickou podatelnu, na kterou by bylo možné učinit podání. Žalobce napadal tento postup, neboť chtěl požádat žalovaného o sdělení, kde je umístěno uložení spisu a u které úřední osoby lze realizovat právo žalobce nahlížet do spisu. Žalobce nebyl seznámen se změnami hodnocení výroku rozhodnutí o přeplatku, a tím bylo přímo zasaženo jeho právo na projednání věci. Žalobce rovněž považuje označení písemností za nedostatečné a v rozporu se základní zásadou spolupráce a hospodárnosti. Číslo jednací, které je na rozhodnutí uvedeno, žalobce nezná, a je proto někdy velmi těžce identifikovatelné, ke kterému podání se písemnost vztahuje. Žalobce se dále domnívá, že vzhledem k povinnosti správce daně vrátit žalobci přeplatek ve výši 310.600,- Kč řádně a včas, přísluší mu úrok z tohoto přeplatku, a to ode dne 1.8.2013 do zaplacení.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že ustanovení § 160 odst. 1 daňového řádu stanoví délku lhůty pro placení daně na šest let a v případě jejího přerušení vymezuje nový počátek prvním dnem kalendářního roku, který následuje po roce, ve kterém byl úkon přerušující běh lhůty učiněn. Jedním z úkonů, které ze zákona přerušují běh lhůty pro placení daně, je rozhodnutí o posečkání úhrady, o kterém bylo rozhodnuto na základě žádosti žalobce o posečkání úhrady daně darovací dne 27.8.2013, č.j. 4597253/13/2001-24402-106476, a to ode dne 8.8.2012 nejdéle do dne 31.7.2014. Zákon stanoví maximální možnou délku lhůty pro placení daně na 20 let, lhůta k prekluzi práva vybírat či vymáhat daň darovací u žalobce tedy neproběhla. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že v důsledku nesprávného úředního postupu platil žalobce zálohu na daň z příjmů 2013 duplicitně. Ke dni splatnosti zálohy dne 17.6.2013 správce daně neevidoval její uhrazení, a proto platebním výměrem ze dne 25.7.2013 vyměřil úrok z prodlení ve výši 223,- Kč. Na osobním daňovém účtu žalobce tak vznikl přeplatek ve výši 238.277,- Kč, který následně správce daně zkoumal z hlediska jeho vratitelnosti. Vzhledem ke zjištěnému nedoplatku na dani darovací ve výši 1.053.445,- Kč převedl uvedený přeplatek k jeho úhradě. O převedení přeplatku a předepsání úroku z prodlení byl žalobce vyrozuměn platebním výměrem ze dne 25.7.2013 a rozhodnutím ze dne 26.7.2013. Odvolání žalobce proti platebnímu výměru na úrok z prodlení bylo v celém rozsahu vyhověno rozhodnutím ze dne 25.9.2013, č.j. 4845019/13/2001-24803-109647. Důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí byla skutečnost, že žalobce zálohu na daň z příjmů fyzických osob uhradil dne 13.6.2013, ovšem na účet místně nepřislušného Finančního úřadu pro Olomoucký kraj. Původně nejasná platba byla zúčtována na osobní daňový účet daně z příjmů fyzických osob žalobce s původním datem přijaté platby a současně byla žalobci zaúčtována částka 223,- Kč, která odpovídá předepsanému úroku z prodlení. Žalobce tedy měl evidován přeplatek ve výši 310.600,- Kč, ale s ohledem na nesplnění zákonných předpokladů pro jeho vrácení správce daně žádosti o vrácení přeplatku žalobci nevyhověl. Žalovaný byl podle ustanovení daňového řádu povinen použít vykázaný přeplatek k úhradě nedoplatku na jiném daňovém účtu. Částka uvedená v předmětném rozhodnutí o přeplatku ve výši 238.277,- Kč odpovídá skutkovému stavu, který byl správcí

daně znám v době rozhodnutí, odvolacím řízením došlo k napravení odůvodnění rozhodnutí o vrácení ohledně platby zálohy na daň z příjmů fyzických osob.

Žalovaný k žalobcem tvrzenému porušení zásady projednací uvedl, že na Úřední desce žalovaného je od 2.1.2013 zveřejněna ID datové schránky, od 4.1.2013 emailová adresa žalovaného a stejně jako ústřední a územní orgány státní správy má žalovaný úřední hodiny pro veřejnost v pondělí a ve středu od 8 do 17 hodin. Navíc ze spisové dokumentace žalovaného vyplývá, že dne 30.1.2014 bylo žalobci doručeno sdělení žalovaného, ve kterém byl o možnosti nahlédnout do spisu vedeného u žalovaného ve výše uvedených časech vyrozuměn. Ke změně hodnocení výroku o přeplatku odvolacím orgánem, se kterým žalobce nebyl seznámen, žalovaný uvedl, že změnil právní názor v dané věci ve prospěch žalobce a tato změna neměla za následek zhoršení jeho postavení. Proto žalovaný nebyl povinen žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy před vydáním rozhodnutí seznamovat. Žalovaný se také domnívá, že pro účely jednoznačné identifikace spisu vedeného u daňového subjektu je rodné číslo daňového subjektu a číslo jednací dostatečné. Dle názoru žalovaného žalobci nevznikl nárok na úrok z přeplatku, neboť tento nárok vzniká pouze v případě, kdy je správce daně v prodlení s vrácením vratitelného přeplatku. V případě žalobce ovšem nebyla vykázána existence vratitelného přeplatku.

Při jednání u Městského soudu v Praze žalobce setrval na podané žalobě. Zástupkyně žalobce k vyjádření žalovaného uvedla, že setrvává na názoru, že neexistoval nedoplatek na darovací dani, došlo k prekluzi vyměření daně. To vyplývá z nálezů pléna Ústavního soudu, ze kterého je zřejmé, že vyměřit lze daň v rámci maximální desetileté lhůty. Poukázala na to, že u Městského soudu v Praze jsou napadená i rozhodnutí, kterými byly darovací daně vyměřeny, o těchto žalobách dosud není rozhodnuto. Námitka promlčení vybrat daň nebyla dostatečným způsobem vypořádána. K delegaci místní příslušnosti došlo ke dni 21.6.2013, pokud tedy žalobce uhradil daň z příjmů fyzických osob dne 13.6.2013, učinil tak u místně příslušného správce daně. K tomu předložila rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 23.4.2013 čj: MF-117530/2012/904-3901 s doručenkou, ze které vyplývá, že toto rozhodnutí bylo zástupkyni žalobce doručeno dne 3.5.2013. Dále uvedla, že rozhodnutí o posečkání nemělo na podstatu věci žádný dopad, protože již před tím došlo k promlčení. Poukázala na nedostatky ve zveřejnění elektronické podatelny, namítala, že se žalobce nemohl vyjádřit ke změně právního názoru odvolacího orgánu. K otázce prekluze poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.5.2014 čj: 7 Afs 68/2013, ze kterého vyplývá, že osobní účty daňových subjektů mají pouze evidenční charakter a rozsudek sp.zn. 1 Afs 87/2009, ze kterého je zřejmé, že lhůta pro vyměření darovací daně je počítána k právním účinku vkladu. Navrhla, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Pro případ úspěchu ve sporu uplatnila nárok na náhradu nákladů řízení za zastoupení za 4 úkony a to přípravu a převzetí zastoupení, podání žaloby, nahlížení do spisu, účast při jednání u soudu, dále uplatnila nárok na cestovné s tím, že přesnou specifikaci nákladů řízení učiní ve lhůtě tří dnů. Zástupce žalovaného odkázal na písemné vyhotovení vyjádření k podané žalobě, poukázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu v plném rozsahu zamítl.

Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených, po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloby je zčásti důvodná.

Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 26.7.2013, č.j. 40694405/13/2001-24803-109647 nevyhověl žádosti žalobce vrátit přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ve výši 310.600,- Kč, když přeplatek

ve výši 238.277,- Kč převedl na částečnou úhradu na dani darovací a rozdíl ve výši 72.323,- Kč byl ponechán na úhradu zálohy na daň ve výši 72.100Kč splatné k 17.6.2013 společně s úrokem z prodlení ve výši 223,- Kč.

Žalobce uvedené rozhodnutí napadl odvoláním ze dne 8.8.2013 a domáhal se zrušení rozhodnutí společně s přiznáním úroku z vratitelného přeplatku 310.600,- Kč ode dne 1.8.2013 do zaplacení. Žalovaný rozhodnutím ze dne 4.4.2014 odvolání zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil s tím, že přeplatek je možné vrátit daňovému subjektu pouze v tehdy, jestliže vznikl a je vratitelný za současné neexistence nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu. Z evidence daní vyplynulo, že ke dni podání žádosti byl na osobním daňovém účtu žalobce evidován neuhrazený předpis zálohy ve výši 72.100,- Kč, kdy žalobci vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení ve výši 223,- Kč, předepsaný platebním výměrem ze dne 25.7.2013. Vznikl tak přeplatek ve výši 238.277,- Kč, který správce daně převedl k úhradě nedoplatku na dani darovací, evidovaný ve výši 1.053.445,- Kč. Námitku žalobce týkající se prekluze práva vyměřit a vybrat daň darovací posoudil žalovaný jako irelevantní pro posouzení existence přeplatku. Žalovaný zdůraznil, že znakem daňového řízení je neveřejnost, jak vyplývá z ustanovení § 9 daňového řádu. K požadavku dostatečné identifikace rozhodnutí žalovaný uvedl, že číslo jednací generované neopakovatelnou číselnou řadou představuje dostatečnou záruku nezaměnitelnosti uvedeného rozhodnutí.

Proti tomuto rozhodnutí ze dne 4.4.2014 směřuje žaloba.

Námitku, v níž namítal, že nebyla vypořádána jeho odvolací námitka vybrat darovací daň a namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí s tím, že se žalovaný vyjádřil pouze k námitce prekluze daň vyměřit a nikoli daň vybrat, shledal soud důvodnou.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný uvedl, že pro existenci přeplatku posuzuje stav osobních daňových účtů a podmínky případné vratitelnosti přeplatku na dani. Konstatoval, že námitka týkající se prekluze darovací daně je irelevantní a uvedl, že odvolání proti platebním výměrům ze dne 27.6.2012, kterými byla vyměřena darovací daň včetně zvýšení, byla zamítnuta rozhodnutími žalovaného ze dne 21.11.2013, která nabyla právní moci dne 26.11.2013.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je tedy zřejmé, že žalovaný konstatoval existenci platebních výměrů, resp. rozhodnutí, kterými bylo rozhodnuto o odvolání proti platebním výměrům ve věci darovací daně, nezabýval se však již otázkou, zda nedošlo k promlčení práva darovací daň vybrat. Přitom použití přeplatku na jiné dani je jeden ze způsobů placení daně (hlava V díl 3 - § 163 odst. 3 písm. d) daňového řádu) a e nepochybné, že právo finančních úřadů vybrat daň je časově omezené (§ 160 daňového řádu). Úvaha o tom, zda jsou splněny podmínky pro to, aby bylo možno darovací daň vybrat, v napadeném rozhodnutí zcela absentuje. V tomto směru je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, když je zřejmé, že žalovaný se s námitkou prekluze práva daň vybrat vůbec nezabýval, ačkoliv žalobce v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí namítal, že právo jak vyměřit tak vybrat darovací daň bylo prekludováno ke dni 31.12.2011.

Nelze souhlasit se stanoviskem žalovaného, že při rozhodování o přeplatku je posuzován pouze stav osobních daňových účtů. Samotná skutečnost, že je na osobním účtu daňového subjektu evidován nedoplatek na dani ještě neznamená, že bez posouzení otázky práva vybrat daň lze evidovaný přeplatek v budoucnu kdykoliv použít na úhradu jiné daně, aniž by bylo posuzováno, zda lhůta pro vybrání daně již uplynula. Jak uvedl Nejvyšší správní

soud v rozsudku ze dne 29.5.2014 čj: 7 Afs 68/2013 – 36, osobní daňové účty slouží pouze k evidenci daní, což ve svém důsledku znamená, že nelze vycházet pouze z údajů zde uvedených. Při započítávání přeplatku na dani je nutno zkoumat otázku způsobilosti daňové pohledávky, na kterou má být přeplatek započítán, k takovému započtení. To znamená, že k převedení přeplatku na jedné dani na nedoplatek na druhé dani může dojít pouze v případě, kdy je zjištěna daňová povinnost, zde povinnost uhradit darovací daň a tomu odpovídající právo tyto daně vybrat..

Žalobce dále namítal prekluzi práva vyměřit darovací daň s tím, že je správní orgán povinen přihlédnout k prekluzi z úřední povinnosti a je povinen zohlednit ji i při žádosti o vrácení přeplatku. Tuto námitku neshledal soud důvodnou. Je nutno konstatovat, že otázku prekluze práva vyměřit darovací daň je nutno řešit v rámci řízení o vyměření daně, nikoli v rámci řízení o žádosti o vrácení tvrzeného vratitelného přeplatku. Předmětem řízení v této věci není rozhodnutí finančních úřadů, kterými byla daň darovací vyměřena.

Ke dni vydání napadeného rozhodnutí (den 4.4.2014) byly darovací daně nejen splatné (viz dále), ale i pravomocně vyměřené, proto musel žalovaný ke skutečnosti, že tyto daně nebyly žalobcem uhrazeny přihlédnout. V daném případě je zřejmé, že o vyměření darovacích daní bylo pravomocně rozhodnuto, když odvolání proti platebním výměrům ze dne 27.6.2012 byla zamítnuta rozhodnutím žalovaného ze dne 21.11.2013, které nabylo právní moci dnem 26.11.2013. Pro tato rozhodnutí, stejně jako pro každá rozhodnutí správních orgánů, platí presumpce správnosti do doby, než je takové rozhodnutí postupem předpokládaným právními předpisy zrušeno. Pokud nedojde ke zrušení takového rozhodnutí, je nutno respektovat zmíněnou zásadu správnost rozhodnutí a je nutno toto rozhodnutí respektovat. Pokud žalovaný při rozhodování v této věci vycházel z výše uvedených rozhodnutí finančních orgánů, která jsou pravomocná a ke dni vydání napadeného rozhodnutí nebyla zákonem předpokládaným způsobem zrušena, nejednal v rozporu se zákonem. V řízení o žádosti o vrácení přeplatku nebyl žalovaný oprávněn zabývat se otázkou, zda darovací daň byla vyměřena v souladu se zákonem, resp. nebyl oprávněn přezkoumávat rozhodnutí o vyměření darovacích daní.

Žalobce dále namítal, že platební výměry na darovací daň ze dne 27.6.2012 nabyly právní moci až dnem 26.11.2013, tedy kde dni 1.7.2013 nebyla daň pravomocně vyměřena, požadovaný přeplatek měl být vrácen. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Pro posouzení, zda má daňový subjekt neuhrazenou daň a s tím související otázka, zda přeplatek na jedné dani je přeplatkem vratitelným, je rozhodné to, zda daň, která nebyla uhrazena, je splatná. Od tohoto data se odvíjí povinnost daň uhradit a je nutno splatnou a neuhrazenou daň zohlednit při úvaze o existenci vratitelného přeplatku.

Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že byla žalobci vyměřena darovací daň platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 27.6.2012 čj: 3495452/12/001966106476 (v celkové výši 921.771 Kč) a platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 27.6.2012 čj: 357282/12/001966106476 (ve výši 131.674 Kč). Uvedené platební výměry na darovací daň byly žalobci doručeny dne 9.7.2012. Podle § 18 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, který byl platný v době vydání uvedených platebních výměrů, platilo, že darovací daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Třiceti denní lhůta uplynula dnem 8.8.2012, tímto dnem nastala splatnost darovacích daní. Rozhodnou skutečností pro posouzení splatnosti darovacích daní tedy není právní moc platebních výměrů, kterými byla darovací daň vyměřena, nýbrž doručení platebního výměru.

Právní úprava provedená zákonem č. 357/1992 Sb. o splatnosti darovací daně pak koresponduje právní úpravě, jež je provedena procesním předpisem pro řízení ve věcech daní, když z ustanovení § 109 odst. 5 daňového řádu vyplývá, že odvolání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak. To znamená, že platí zásada, že odvolání odkladný účinek nemá, pouze v případě, kdy je výslovně zákonem stanoveno, že se odvolání přiznává odkladný účinek, pak je nutno odvolání odkladný účinek přiznat. (obdobné ustanovení obsahoval zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v ustanovení § 48 odst. 12 tohoto zákona). Splatnost daní tak nastala před tím, než platební výměry nabyly právní moci a ke dni 1.7.2013 byly splatné. Pokud žalobce namítal, že ke dni 1.7.2013 neexistovala splatnost darovacích daní, nemá toto tvrzení oporu v obsahu spisu.

Obdobně to platí o námitce, v níž žalobce namítal vady řízení a nedostatky v evidenci daní, když byl donucen uhradit zálohu na daň z příjmů 2013 ve výši 72.100 Kč duplicitně. Duplicitní úhrada daně znamená dvojitou úhradu daně. K tomu v této věci nedošlo. Prvostupňový orgán sice původně uvedenou částku použil na zálohu na daň, protože neměl zaevidovánu její úhradu, kterou žalobce provedl u předcházejícího správce daně, žalovaný však po vyjasnění úhrady této zálohy zaevidoval úhradu zálohy ve výši 72.100 Kč na účet žalobce ke dni úhrady. Ze spisu nevyplývá, že by žalobce tuto zálohu uhradil dvakrát.

Žalobce namítal, že podal daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 dne 1.7.2013 a nikoliv dne 3.7.2013, jak chybně uváděl žalovaný. K této námitce soud uvádí, že předmětem řízení není otázka včasnosti podání daně z příjmů fyzických osob, proto tato otázka je irelevantní. Navíc z obsahu spisového materiálu vyplývá, že daňové přiznání podal žalobce dne 1.7.2013 k poštovní přepravě, doručeno bylo správci daně dne 3.7.2013. Je tedy zřejmé, že u daňového přiznání figurují obě data. Jak již bylo uvedeno, jde o skutečnost v této věci nerozhodnou.

Žalobce dále namítal nesprávnost tvrzení žalovaného o tom, že o delegaci místní příslušnosti z Finančního úřadu pro Olomoucký kraj na Finanční úřad pro hlavní město Prahu došlo od 21.5.2013. Z rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 23.4.2013, které bylo zástupkyni žalobce doručeno dne 3.5.2013 vyplývá, že k delegaci místní příslušnosti došlo ke dni 21.6.2013, proto žalobce uhradil zálohu na daň na místně příslušný Finanční úřad pro Olomoucký kraj. Žalobce se pozastavuje nad tím, že platba doručená Finančním úřadem pro Olomoucký kraj na účet Finančního úřadu pro hl.m. Prahu mohla být přijata na účet nejasných plateb, když variabilním symbolem je jeho rodné číslo, které je jedinečné. Považuje toto tvrzení za účelové. Dále poukázal na to, že částku 223 Kč převedl správce daně až dne 13.9.2013 na jiný daňový účet, žalobce o tom nebyl informován. Přeplatek 223 Kč nebyl vrácen.

Pokud jde o částku představující zálohu na daň z příjmů fyzických osob ve výši 72.100 Kč, je z obsahu spisového materiálu zřejmé, že žalobou napadeným rozhodnutím došlo k odstranění pochybení, když bylo žalovaným správním orgánem akceptováno, že žalobce uhradil zálohu ve lhůtě splatnosti u Finančního úřadu pro Olomoucký kraj. Tato skutečnost byla žalovaným zohledněna, proto také přeplatek na dani z příjmů fyzických osob nebyl použit na úhradu této zálohy. Důvody zaúčtování na účet nejasných plateb nejsou z obsahu spisového materiálu jednoznačně patrné, nicméně lze dovodit, že uvedená situace nastala v důsledku změny místní příslušnosti finančních úřadů. Po vyjasnění situace v průběhu správního řízení došlo k nápravě, která spočívala, jak je výše uvedeno, v zaúčtování uvedené částky 72.100 Kč na účet na dani z příjmů fyzických osob žalobce s původním datem přijaté platby dne 13.6.2013. Protože nedoplatek na darovací dani nebyl

uhrazen tím, že byla použita částka ve výši 238.277 Kč, nebyl ani to té, kdy byla vyjasněna platba zálohy na daň z příjmů fyzických osob za červen 2013, nebyly splněny podmínky pro to, aby tato částka byla žalobci fakticky vyplacena, neboť zde byl pořad nedoplatek, převyšující použitou částku 238.277 Kč.

Pokud žalobce poukazuje na to, že rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 23.4.2013 čj: MF-117530/2012/904-3901 delegovalo místní příslušnost na Finanční úřad pro hl.m.Prahu dnem 21.6.2013 a nikoli dnem 21.5.2013, je nutno žalobci přisvědčit, když z uvedeného rozhodnutí je zřejmé, že u delegaci místní příslušnosti bylo rozhodnuto s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí nabylo právní moci. Rozhodnou tedy byla skutečnost, kdy uvedené rozhodnutí nabylo právní moci. Nicméně je nutno konstatovat, že pro posouzení otázky, která je předmětem tohoto řízení, tj. posouzení otázky, zda žalobci vznikl přeplatek, který je přeplatkem vratitelným, je tato skutečnost nerozhodná. Jak již bylo výše uvedeno, žalovaný platbu zálohy na daň z příjmů fyzických osob, jež byla realizována v červnu 2013, připsal na účet žalobce k datu, kdy k úhradě došlo.

Důvodnou nebyla shledána ani námitka, v níž žalobce poukazuje na to, že mu nebyla vrácena částka 223 Kč, která odpovídala původně předepsanému úroku z prodlení. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že uvedená částka poté, kdy byl platební výměr, kterým byl úrok z prodlení vyměřen, zrušen, byla uvedená částka připsána na účet žalobce. Také uvedená částka byla použita na úhradu nedoplatku na dani darovací.

Žalobce dále namítal porušení projednací zásady, když žalovaný nezajistil funkční elektronickou podatelnu, na kterou by bylo možno učinit podání, což vedlo v konečném důsledku k omezení práva na nahlížení do spisu a porušení projednací zásady. Tuto námitku soud neshledal důvodnou. Z vyjádření žalovaného je zřejmé, že elektronická podatelna byla zřízena ke dni 2.1.2013, zveřejněna byla i adresa na doručování prostřednictvím e-mailů. Ze spisu není zřejmé, v čem tvrzené nedostatky funkčnosti elektronické podatelny bránily žalobci ve využití práva na nahlížení do spisu a v čem mělo dojít k porušení zásady projednací. Ze spisového materiálu nevyplývá, že by žalovaný jakýmkoliv způsobem komunikaci se svým úřadem znemožňoval. Naopak z obsahu spisového materiálu vyplývá, že žalobce požádal o nahlížení do spisu a na tuto žádost žalovaný reagoval sdělením ze dne 29.1.2014.

Žalobce namítal porušení zásady projednací, která v sobě nezahrnuje pouze projednání za účasti veřejnosti, ale i právo na nahlížení do spisu, právo na seznámení se s listinnými důkazy, právo na vyjádření se ke všem stanoviskům, včetně práva seznámit se s odlišným názorem odvolacího orgánu. Žalovaný se vypořádal pouze s otázkou neveřejnosti daňového řízení s tím, že článek 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod dopadá zejména na řízení před soudy. Pokud jde o zásadu neveřejnosti daňového řízení, žalobce proti této zásadě nic konkrétního nenamítá. Namítá, že bylo porušeno jeho právo nahlížení do spisu a seznámení se s listinnými důkazy. K těmto námitkám je nutno konstatovat, že z obsahu spisového materiálu nevyplývá, že by finanční orgány jakýmkoliv způsobem bránily žalobci nahlížet do spisu a seznamovat se s listinnými podklady pro vydání rozhodnutí. Žalobce ostatně ani v podané žalobě žádné konkrétní skutečnosti, ze kterých by bylo možno usoudit, že mu bylo znemožněno využít jeho práva k žalobě, neuvádí.

Žalobce dále namítal porušení práva na vyjádření se k stanoviskům žalovaného, včetně práva na seznámení se s odlišným názorem odvolacího orgánu, když napadeným rozhodnutím došlo ke změně hodnocení výroku rozhodnutí o přeplatku, došlo ke změně jeho odůvodnění. K novému hodnocení v rámci odvolacího řízení se žalobce nemohl vyjádřit. Žalobce touto

námítkou má zřejmě na mysli porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, podle něhož odvolací orgán v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele, umožní odvolateli, aby se k těmto skutečnostem ve stanovené lhůtě vyjádřil. V daném případě však nedošlo ke změně právního názoru odvolacího orgánu, oproti právnímu názoru, který zaujal správce daně prvního stupně. Je zřejmé, že finanční orgány obou stupňů od počátku řízení zaujaly jeden shodný právní názor, a to totiž právní názor o tom, že žalobcem vykázaný přeplatek na dani z příjmů není přeplatkem vratitelným, a to proto, že žalobce má nedoplatky na darovací dani. Žalovaný jako odvolací orgán tedy nezaujal odlišný právní názor od právního názoru, který vyjádřil správce daně. Pokud došlo ke změně, ta se týkala skutkového zjištění, které spočívalo v tom, že žalovaný akceptoval tvrzení žalobce o tom, že zálohu na daň z příjmů ve výši 72.100 Kč zaplatil v zákonem stanovené lhůtě u tehdy místně příslušného správce daně. Žalovaný v zásadě akceptoval tvrzení žalobce o tom, že částka představující zálohu na daň z příjmů ve výši 72.100 Kč byla v zákonem stanovené lhůtě uhrazena, proto tuto částku z vykázaného přeplatku nepoužil na úhradu zálohy této daně, nýbrž ji vzhledem k výši nedoplatku na dani darovací, použil na úhradu této darovací daně.

Žalobce dále namítal, že žalovaný neakceptoval jeho požadavek, aby rozhodnutí o odvolání bylo označeno i spisovou značkou, pod kterou je vedeno u příslušného správce daně a spisovou značkou žalobce, reakci, která je uvedena v odůvodnění napadeného rozhodnutí, v níž odkazuje na ustanovení § 64 odst. 5 a § 102 odst. 1 daňového řádu, považuje za nedostatečnou. Tyto námítky neshledal soud důvodnými. Formální náležitosti rozhodnutí o odvolání jsou stanoveny daňovým řádem, přičemž jednou z náležitostí je číslo jednací, pod kterým je vedeno řízení a pod kterým je vydáno rozhodnutí. Ze žádného právního předpisu nevyplývá, že by rozhodnutí o odvolání muselo obsahovat spisovou značku odvoláním napadeného rozhodnutí prvostupňového správního orgánu (spisová značka prvostupňového rozhodnutí je zřejmá a z výroku napadeného rozhodnutí žalovaného, když je výslovně uvedeno, proti jakému rozhodnutí Finančního úřadu pro hl.m.Prahu, územní pracoviště pro Prahu 1 se odvolání zamítá a které rozhodnutí se potvrzuje). Zákon pak mezi formální náležitosti rozhodnutí o odvolání nestanoví, že by toto rozhodnutí mělo být označeno spisovou značkou odvolatele.

Pokud žalobce poukazoval na to, že patří k základům ekonomického vzdělání, že úřední písemnost obsahuje odkaz na číslo jednací, event. značku podatele, je nutno konstatovat, že formální náležitosti rozhodnutí správního orgánu jsou uvedeny v zákoně, identifikační údaje odvolatele či jiného účastníka správního řízení mezi tyto formální náležitosti nepatří.

Žalobce obecně poukazoval na to, že v množství případů je komplikované identifikovat, k čemu se písemnosti finančních orgánů vztahují, neuvádí však žádná konkrétní ustanovení, ze kterých by vyplývalo, že správní orgány jsou povinny označovat své písemnosti identifikační údaji toho, kdo podání učinil. Z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že obsahuje dostatek identifikačních údajů, aby z něho bylo zřejmé, že se vztahuje k řízení a žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob, je zřejmé jakým způsobem rozhodl prvostupňový správní orgán a je identifikováno pod jakým číslem jednacím rozhodlo Odvolací finanční ředitelství. Za této situace nelze dospět k závěru, že by identifikace předmětu řízení byla složitá či komplikovaná. Ze základních zásad spolupráce a hospodárnosti nelze dovodit, že by správní orgány byly povinny uvádět identifikační údaje podatele písemnosti. Spisová značka prvostupňového správního rozhodnutí je v napadeném rozhodnutí obsažena.

Pokud žalobce poukazoval na rozdílnost čísel jednacích rozhodnutí o přeplatku a platebního výměru na úrok z prodlení s tím, že dochází k manipulaci se spisovou dokumentací, jde o námitku zcela irelevantní, není zřejmé, v čem by mohlo dojít k zásahu do práv žalobce tím, že dvě rozhodnutí – rozhodnutí o přeplatku a platební výměr na úrok z prodlení – mají dvě rozdílná čísla jednacích. Není zřejmé, z čeho žalobce dovozuje, že nejsou generována pro každé rozhodnutí čísla jednacích v rámci neopakovatelné číselné řady, když žalobcem příklad mu uvedená rozhodnutí mají čísla jednacích rozdílná.

Pokud žalobce namítal, že v případě, že si správce daně přiřadí jeho odvolání k číslu jednacím, tak on toto číslo nezná, proto je těžce identifikovatelné, ke kterému odvolání se samotné rozhodnutí či jiné podání správci daně i žalovaného týkají, je nutno konstatovat, že jde o námitku ve zcela obecné poloze, není zřejmé, v čem spočívají problémy s identifikací, když v případě, kdy je označen předmět řízení, dostatečným způsobem identifikováno rozhodnutí, proti němuž je odvolání podáno, dostatečně identifikováno rozhodnutí s uvedením předmětu řízení, pak není problém s identifikací jednotlivých písemností. Žalobce neuvádí žádné konkrétní skutečnosti, ze kterých by bylo zřejmé, že žalobci byla znemožněna identifikace řízení, jeho předmětu a měl by problémy se vzájemnou korespondencí. Žaloby na přezkoumání rozhodnutí správních orgánů neslouží k tomu, aby se soud akademicky ve zcela obecné poloze zabýval problematikou označování čísel jednacích.

Žalobce namítal, že neměl žádný dluh, proto mu měl být přeplatek ve výši 310.600 Kč vrácen s tím, že mu měl být podle § 155 odst. 5 daňového řádu zároveň přiznán úrok z vratitelného přeplatku. Tuto námitku soud neshledal důvodnou. Z uvedeného ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu zcela jednoznačně vyplývá, že daňovému subjektu náleží úrok pouze tehdy, je-li správcem daně poukazován vratitelný přeplatek po zákonem stanovené lhůtě, přičemž základní podmínkou pro přiznání úroku je skutečnost, že jde o přeplatek vratitelný. Nejde-li o vratitelný přeplatek, nelze uvažovat o přiznání úroku z prodlení. Protože bylo rozhodnuto tak, že žalobcem vykázaný přeplatek není přeplatkem vratitelným právě z důvodů existence dluhu na darovacích daních, nebylo žádosti o vrácení přeplatku vyhověno. Jestliže nebylo rozhodnuto o tom, že se přeplatek žalobci vrací, že tedy jde o přeplatek vratitelný, pak nemohl být žalobci přiznán ani úrok z vratitelného přeplatku.

Žalobce uvedl, že požadavek na úrok z vratitelného přeplatku učinil žalobce a nikoliv zástupkyně žalobce, jak je chybně uvedeno v napadeném rozhodnutí. K tomu je nutno konstatovat, že jde o námitku zcela irelevantní, když ze spisového materiálu je zřejmé, že požadavek na úrok z vratitelného přeplatku byl uplatněn v odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí, v odvolacím řízení byl žalobce zastoupen daňovou poradkyní. Ta pak jednala jménem žalobce.

Pokud žalobce poukazoval na to, že na darovací dani neměl žalobce splatný nedoplatek, je nutno s odkazem na to, co již bylo výše uvedeno, konstatovat, že ke dni vydání napadeného rozhodnutí byly žalobci vyměřeny darovací daně, přičemž, pokud jde o splatnost těchto daní, je nutno vycházet z ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., podle něhož je darovací daň splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Jak již bylo uvedeno, platební výměry na darovací daně ze dne 27.6.2012 byly doručeny dne 9.7.2012, splatnost darovacích daní tedy nastala dne 8.8.2012. Tvrzení žalobce o tom, že neexistovaly splatné daně, tedy nemá oporu v obsahu spisového materiálu.

Pokud žalobce opakovaně namítal, že k vyměření darovací daně došlo po prekluzi práva darovací daň vyměřit, je nutno zopakovat, že předmětem řízení v této věci není přezkoumání rozhodnutí o vyměření darovací daně, předmětem řízení v této věci je rozhodnutí žalovaného o žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani. Za situace, kdy žalobci byly pravomocnými a vykonatelnými rozhodnutími vyměřeny darovací daně, tyto daně nebyly uhrazeny, finanční orgány správně posuzovaly otázku, zda vykázaný přeplatek na dani z příjmů fyzických osob je přeplatkem vratitelným, tedy zjišťovaly, zda žalobce má či nemá nedoplatek na jiné dani.

Pokud žalobce v podané žalobě poukazoval na to, že darovací daň byla pravomocně vyměřena 26.11.2013 s právními účinky vkladu od 2.7.2001, resp. dne 27.12.2000, je nutno konstatovat, že jde o námitku, která se nevztahuje k předmětu řízení v této věci. Jak již bylo uvedeno, otázka přezkumu rozhodnutí o vyměření darovacích daní není předmětem řízení v této věci.

Pokud žalobce prostřednictvím své zástupkyně ukazoval při jednání u soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.8.2009 čj: 1 Afs 87/2001-50 je nutno konstatovat, že předmětem tohoto řízení bylo posouzení důvodnosti žaloby proti rozhodnutí o vyměření daně z převodu nemovitostí, kdy se soud zabýval prekluzivní lhůtou pro vyměření daně. Otázka, zda k vyměření darovací daně došlo v rámci zákonem stanovené lhůty či zda došlo k prekluzi je otázkou, která je předmětem rozhodnutí o vyměření darovací daně, nikoliv předmětem rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku. Jak již bylo výše uvedeno, při vydání napadeného rozhodnutí bylo povinnosti finančního orgánu respektovat skutečnost, že došlo k pravomocnému a vykonatelnému vyměření darovacích daní, neboť jde o rozhodnutí správních orgánů, ve vztahu k nimž platí zásada presumpce správnosti, a to do té doby, než jsou tato rozhodnutí zákonem předepsaným způsobem zrušena.

Pro úplnost soud uvádí, že si je vědom toho, že žalobce podal žalobu i proti rozhodnutím žalovaného, kterými bylo rozhodováno ve věci vyměření darovacích daní (věci vedené pod sp.zn. 8 Af 3/2014 a sp.zn. 8 Af 4/2014) a řízení o těchto žalobách nebyla dosud skončena. Tato skutečnosti nebránila projednání žaloby v této věci, neboť při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). To znamená, že je nutno vycházet ze skutečnosti, že v době vydání napadeného rozhodnutí byla rozhodnutí ze dne 21.11.2013 o vyměření daní darovacích rozhodnutími, která byla vydána, byla pravomocná, vykonatelná a nebyla zákonem předepsaným způsobem zrušena.

Vzhledem k tomu, že žaloba byla shledána z části důvodnou, a to ve vztahu k námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pokud jde o otázku promlčení práva vybrat daň, nezbylo soudu než žalobou napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení žalovaný znovu rozhodne o odvolání žalobce a vypořádá přezkoumatelným způsobem námitky, které žalobce v podaném odvolání uplatnil.

Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., žalobce měl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení přísluší. Náklady řízení spočívají jednak v částce 3.000 Kč za soudní poplatek zaplacený z podané žaloby a jednak z náhrady nákladů řízení za zastoupení žalobce daňovým poradcem.

Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil. V dané věci za důvodně vynaložené

náklady soud považoval odměnu za zastupování za 3 úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby, účast u jednání u soudu - § 11 odst. 1 písm. a), písm. d), písm. g), vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů – dále jen vyhl. č. 177/1996 Sb.) po 3.100 Kč (§ 7, § 9 vyhl. č. 177/1996 Sb.) a 3x režijní paušál po 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.,) celkem odměna za zastupování částka 10.200 Kč.

Soud za důvodně vynaložený náklad neshledal úkon žalobce spočívající ve sdělení, že trvá na nařízení jednání. Byť šlo o sdělení k výzvě soudu, nelze považovat toto sdělení žalobce za úkon ve věci samé, protože k věci samé v jeho obsahu není nic uvedeno. Stejně tak neshledal soud za důvodně vynaložený náklad úkon spočívající v nahlížení do spisu dne 8.12.2014, když z ustanovení § 11 odst. 1 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., podle něhož žalobce o tomto úkonu účtoval, vyplývá, že jde o úkon prostudování spisu při skončení vyšetřování. V daném případě vyšetřování vedeno nebylo, obsahem soudního spisu jsou dokumenty, jejich obsah byl žalobci znám (žaloba, vyjádření žalovaného k podané žalobě, sdělení žalobce, kterým žádá o nařízení jednání), když navíc z obsahu spisového materiálu není zřejmé, že by dne 8.12.2014 žalobce či jeho zástupce do spisového materiálu nahlížel.

Žalobci dále byla přiznána náhrada za cestovné při použití osobního automobilu ze sídla zástupce žalobce z Liberce do Prahy a zpět k ústnímu jednání u soudu ve výši 843,60 Kč a náhrada za zmeškaný čas za osm půlhodin ve výši 800 Kč. Celkem odměna představuje částku 11.843,60 Kč. K této částce byla připočtena daň z přidané hodnoty ve výši 2.487,20 Kč, když zástupkyně žalobce doložila, že je plátcem této daně. Celkem odměna za zastupování činí částku 14.330,80 Kč. K této částce náleží částka 3.000 Kč za zaplacený soudní poplatek, celková částka nákladů řízení tak činí 17.330,80 Kč.

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 (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 Praze dne 26. května 2016

JUDr. Hana Veberová v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Beranová