



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **F plus H s. r. o.**, se sídlem v Třebíči, Zborovská 856/49, zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní se sídlem v Liberci, Komenského 87/3, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Kraj Vysočina**, se sídlem v Jihlavě, Tolstého 2, o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina ze dne 11. 10. 2013, č. j. 1372006/13/2912-24801-703854,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina ze dne 11. 10. 2013, č. j. 1372006/13/2912-24801-703854, **se zrušuje** a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 21 329 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně Ing. Jitky Routkové.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Shora označeným rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovu námitku proti Vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 2. 8. 2013, č. j. 1237518/13/2912-24801-703854 (dále jen „vyrozumění ze dne 2. 8. 2013“ nebo též „vyrozumění“).

[2] Z rozhodnutí žalovaného vyplynulo, že vyrozuměním ze dne 2. 8. 2013 byl žalobce informován o převedení přeplatku ve výši 438 914,59 Kč, vykázaném na jeho osobním daňovém účtu na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“), k částečné úhradě nedoplatku ve výši 2 966 139 Kč evidovaném na žalobcově osobním daňovém účtu na dani z příjmů právnických osob. Žalovaný tímto využil postupu dle § 154 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“).

[3] Dne 11. 9. 2013 bylo žalovanému doručeno podání označené jako námitka dle § 159 DŘ, kterým žalobce vyjádřil svůj nesouhlas s převedením přeplatku. Dále namítal vadnou evidenci daní pro rozpor mezi vyrozuměním ze dne 2. 8. 2013, ve kterém žalovaný uvedl, že přeplatek na DPH byl vykázan ke dni 2. 8. 2013, a rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 8. 2013, č. j. 1237333/13/2912-24801-703854, jímž deklaroval změnu daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (dále též „DAP“) na DPH za březen 2004 v celkové výši - 1.143.610 Kč, tedy ve výši tvrzené žalobcem v dodatečném DAP, podaném dne 30. 6. 2004 se stanovením daně k 2. 8. 2004 (poslední den lhůty pro podání DAP). Z toho mělo plynout, že přeplatek vznikl již k 2. 8. 2004.

[4] Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že v případě vystavení vyrozumění o přeplatku, je datum přeplatku i datum nedoplatku daně uváděno vždy ve shodě k datu vystavení vyrozumění o převedení přeplatku, v daném případě se tedy jednalo o 2. 8. 2013. Datum zpracování vyrozumění dle žalovaného nemá vliv na den stanovení daně, kterým za zdaňovací období březen 2004 je u žalobce den 2. 8. 2004 (poslední den lhůty pro podání dodatečného DAP).

[5] Ve svém podání ze dne 11. 9. 2013 žalobce dále namítal, že mu doposud nebyl vrácen úrok z přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2004 dle § 254 DŘ. K tomuto se v odůvodnění rozhodnutí vyjádřil žalovaný tak, že nebyly naplněny podmínky pro vznik nároku na úrok dle ustanovení § 254 odst. 1 DŘ, protože v daném případě nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu a zároveň nebyla žalobcem v souvislosti s tímto rozhodnutím uhrazena žádná částka.

[6] Nebyly splněny také podmínky pro vznik nároku na úrok dle § 155 odst. 5 DŘ, protože nedošlo k poukázání přeplatku vratitelného na žádost po lhůtě stanovené v § 155 odst. 3 DŘ (podáním, doručeným správci daně dne 31. 12. 2011, žádal žalobce o vrácení vratitelného přeplatku – č.j. 1398/12, správce daně reagoval sdělením ze dne 18. 1. 2012, č.j. 3629/12, a rozhodnutím o přeplatku ze dne 8. 3. 2012, č.j. 45303/12; o odvolání ze dne 3. 4. 2012 rozhodlo ve věci DPH Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 14. 12. 2012, č.j.

19540/12), a ani po lhůtě stanovené pro vrácení přeplatku, který se vrací bez žádosti. Žalovaný neevidoval na osobním daňovém účtu žalobce vratitelný přeplatek, jak vyplývá i z vyrozumění. Dle § 154 odst. 2 DŘ převede správce daně přeplatek na úhradu nedoplatku na jiném osobním účtu, není-li takový, stává se přeplatek vratitelným. U žalobce nikdy nevznikl vratitelný přeplatek na DPH (tedy ani úrok), protože ten by vznikl pouze v případě, pokud by na osobních daňových účtech žalobce nebyly nedoplatky.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[7] Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým byly zamítnuty jeho námitky proti vyrozumění ze dne 2. 8. 2013. V žalobě uvedl žalobce pět bodů, v nichž shledával pochybení v postupu žalovaného.

[8] Žalobce předně namítal vadné vedení evidence daní žalovaným. Tvzení žalovaného v napadeném rozhodnutí, že osobní daňový účet žalobce vykazoval ke dni 2. 8. 2013 přeplatek ve výši 438 914,59 Kč, bylo nepravdivé. Výše přeplatku měla být vyšší. Chybnou evidenci žalobce dovozoval z toho, že ke dni podání žaloby měl být na osobním daňovém účtu nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 6 892 Kč. Vzhledem k tomu, že od 2. 7. 2013 do doby podání žaloby nebyl proveden žádný zápis v evidenci daní, měl by tento daňový účet vykazovat 0 Kč. Na podporu svého tvrzení předložil žalobce soudu přehled stavu osobních daňových účtů a obraty na DPH.

[9] Dále žalobce vytkl žalovanému, že neprovedl veškeré zápisy v evidenci daní a nepostupoval tak v souladu s § 149 a násl. DŘ, když do dne podání žaloby nebyly opraveny záznamy v evidenci daní. Žalovaný nedbal rozsudku zdejšího soudu ze dne 28. 8. 2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, který nabyl dne 11. 10. 2012 právní moci. Tímto rozsudkem bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24. 5. 2010, č.j. 7876/10-1300-701728, zamítající odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Třebíči ze dne 7. 1. 2008, č. j. 1440/08, 1462/08, 1467/08, 1481/08, 1486/08, 1500/08, 1518/08, 1531/08, 1585/08, 1659/08, 1668/08, 1672/08, 1675/08, 1679/08 a 1682/08, kterými byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců květen 2004 až prosinec 2004, leden 2005 až červen 2005 a září 2005. K DPH pak nebylo možno stanovit příslušenství – daňové penále a předsat ho na osobní daňový účet.

[10] Žalovaný tak chybně předsal již ke dni 22. 12. 2010 daňové penále k DPH za zdaňovací období březen 2004, květen 2004, červen 2004, červenec 2004 a srpen 2004, aniž by příslušné platební výměry ze dne 22. 12. 2010 nabyly právní moci, protože Finanční ředitelství v Brně svým rozhodnutím ze dne 14. 12. 2012, č. j. 19541/12-1303-701728, vyhovělo odvolání žalobce a platební výměry zrušilo a řízení zastavilo. Žalovaný opravu provedl nesprávně až ke dni 20. 12. 2012 – nabytí právní moci rozhodnutí (místo ke dni 22. 10. 2010) a žalobce poškodil nepřiznáním úroku ve smyslu § 254 DŘ, eventuálně § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Pokud by totiž na osobním daňovém účtu na jiné dani byl nedoplatek, tak by žalobce byl povinen platit úroky z prodlení dle § 63 ZSDP. Takovýto postup by byl nespravedlivý a rozporný se základními zásadami státní správy.

[11] Ke dni podání správní žaloby žalovaný evidoval také daňové penále u dodatečně stanovené daňové povinnosti, avšak podle žalobce dosud nepravomocně stanovené (o odvolání z 2. 2. 2011 nebylo rozhodnuto), tedy postup žalovaného byl nezákonný a vedl k chybnému určení výše přeplatku.

[12] Žalobce dále nesouhlasil s předepsáním daňového penále k DPH ze dne 22. 12. 2010, č. j. 126282/10/330911703854 za zdaňovací období září 2004 ve výši 17 054 Kč a č. j. 126283/10/330911703854 za zdaňovací období listopad 2004 ve výši 6 892 Kč. Finanční ředitelství v Brně sice obě odvolání žalobce proti platebním výměrům zamítlo dne 26. 6. 2012, č. j. 9692/12-1303-701728 (proti tomu podal žalobce u zdejšího soudu žalobu pod sp. zn. 29 Af 91/2012), avšak zdejší soud rozsudkem ze dne 28. 8. 2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, zrušil rozhodnutí o odvolání ve věci samotných daňových povinností (DPH za září a listopad 2004) pro nezákonnost. Od tohoto rozsudku uplynula dlouhá doba na to, aby Odvolací finanční ředitelství v rámci přezkumného řízení opravilo výrok rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26. 6. 2012.

[13] Obdobně (jako v bodě 11.) se žalobce postavil k předpisu daňového penále z důvodu prodloužení úhrady DPH za zdaňovací období leden až červen 2005 a září 2005 dle platebních výměrů na daňové penále ze dne 21. 12. 2010, č. j. 126284/10/330911703854, č. j. 126539/10/330911703854, č. j. 126568/10/330911703854, č. j. 126601/10/330911703854, č. j. 126612/10/330911703854, č. j. 126796/10/330911703854 a ze dne 22. 12. 2010, č. j. 126462/10/330911703854. Finanční ředitelství v Brně i v těchto případech zamítlo odvolání žalobce proti platebním výměrům dne 26. 6. 2012, č. j. 9693/12-1303-701728. Po podání správní žaloby proti tomuto rozhodnutí žalovaný soudu oznámil záměr uspokojit žalobce, což také učinil rozhodnutím ze dne 16. 7. 2014, č. j. 18435/14/5000-14306-701728, jímž změnil posledně citované rozhodnutí a zrušil uvedené dodatečné platební výměry na daňové penále (a řízení zastavil). Krajský soud v Brně proto usnesením ze dne 30. 9. 2014, č. j. 29 Af 90/2012-135, zastavil řízení o podané žalobě. Důvodem byl i předchozí rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 8. 2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně o odvolání ve věci samotných daňových povinností (DPH za leden až červen 2005 a září 2005) pro nezákonnost, jenž bylo potvrzeno také rozhodnutím Nejvyššího správního soudu. Podle žalobce však již od tohoto rozhodnutí uplynula dlouhá doba na to, aby Finanční ředitelství v Brně opravilo chybnou evidenci daňového účtu žalobce na DPH, kde je dosud evidováno daňové penále k daňové povinnosti, která nebyla pravomocně stanovena z důvodu neskončeného řízení o odvolání, což vedlo k nesprávnému určení výše přeplatku.

[14] Ve věcech výše zmíněných rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26. 6. 2010, č. j. 9692/12-1303-701728 i č. j. 9693/12-1303-701728, byly podány správní žaloby (sp. zn. 29 Af 91/2012 a 29 Af 90/2012), o kterých nebylo ke dni podání této žaloby rozhodnuto.

[15] Žalobce soudu navrhl vyžádat od žalovaného opis obrátů na daňovém účtu DPH od 1. 1. 2013 do 13. 12. 2013. Dále uvedl, že pro odvrácení účinků § 155 odst. 7 DŘ (propadnutí přeplatku ve prospěch státního rozpočtu) podal dne 31. 12. 2011 žádost o vratitelný přeplatek.

[16] Žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 8. 2013, č. j. 1237333/13/2912-24801-703854, deklaroval změnu daňové povinnosti po podání dodatečného DAP na DPH za březen 2004

v celkové výši -1.143.610 Kč, tedy ve výši tvrzené žalobcem v dodatečném DAP, podaném dne 30. 6. 2004, se stanovením této daně k 2. 8. 2004 (poslední den lhůty pro podání DAP). Z toho měl plynout přeplatek žalobce na DPH, dle jeho soudu vzniklý ke dni 2. 8. 2004, který mu měl žalovaný vrátit. Ten ovšem sporný přeplatek převedl na nedoplatek na dani z příjmu právnických osob (dále též „DPPO“) až ke dni 2. 8. 2013. Z vyrozumění ze dne 2. 8. 2013 nebylo jasné, na jakou konkrétní daňovou povinnost byl přeplatek převeden. Tuto skutečnost žalobce dovedl až z napadeného rozhodnutí, tedy že přeplatek na DPH za březen 2004 byl převeden na nedoplatek na DPPO za zdaňovací období roku 2004 (dodatečným platebním výměrem vyměřena za rok 2004 DPPO podle pomůcek ve výši 1 370 040 Kč dne 7. 1. 2008, č.j. 1545/08/330911/3854).

[17] Žalobce však k tomu namítal, že ke dni vzniku přeplatku měl nedoplatek ve výši 158 982 Kč na dani z příjmů fyzických osob za r. 2003 vybíraných srážkou dle zvláštní sazby a nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za r. 2004 ve výši 13 390 Kč ke dni 25. 11. 2004, ve výši 20 516 Kč ke dni 20. 12. 2004 a ve výši 19 152 Kč ke dni 20. 1. 2005. S ohledem na § 64 odst. 2 věty poslední ZSDP byl žalovaný povinen sporný přeplatek převést již na tyto daně z příjmu, protože za den úhrady nedoplatku se považuje den následující po vzniku přeplatku, tj. ke dni splatnosti daně z příjmu ze závislé činnosti. Tento postup (uhradit přeplatkem na DPH nedoplatky na příjmové dani) zamýšlel původně i sám žalobce.

[18] Žalovaný pochybil, pokud po zpětném vyměření nadměrného odpočtu na DPH za březen 2004 (ke dni 2. 8. 2004) neprověřil veškeré žalobcovy daňové povinnosti, jejich příslušenství či případně i exekucní náklady. Žalovaný svým postupem rozvrátil hospodaření žalobce, jehož daňový účet neustále vykazoval nedoplatek. Šlo o důsledek nerespektování rozhodnutí zdejšího soudu či odvolacího orgánu.

[19] Žalobce žádal žalovaného dne 1. 8. 2013 o vrácení příslušenství z přeplatku na DPH ve výši 1 143 610 Kč. Žalovaný v rozhodnutí o námitce rozhodoval dle § 159 odst. 3 DŘ, ve znění ke dni 11. 10. 2013, přitom v odůvodnění rozhodnutí o námitce uvedl, že proti rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (v souladu s § 159 odst. 3 DŘ). Dle poskytnutého poučení se tak žalobce domníval, že proti napadenému rozhodnutí lze brojit pouze nyní zkoumanou správní žalobou. Při podání žaloby však žalobce zjistil nezákonnost tohoto poučení o opravných prostředcích, protože dle § 254 odst. 5 DŘ je odvolání přípustné v případě námítky týkající se úroků z neoprávněného jednání správce daně. Přestože se žalobce rozhodl postupovat v souladu s § 110 DŘ, z opatrnosti podal i v tomto bodě správní žalobu. Dále žalobce ještě podá návrh na vydání opravného rozhodnutí a též odvolání proti napadenému rozhodnutí. Žalovaný nerespektoval právní předpisy.

[20] Žalovaný žádost o úrok posoudil nesprávně dle § 159 DŘ, jenž na úrok z přeplatku zavinený správcem daně nedopadá, ačkoliv měl využít ustanovení § 64 odst. 6 ZSDP ve znění účinném ke dni 2. 8. 2004. Zatížil tak řízení neodstranitelnou vadou. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyjadřoval pouze k úroku dle § 254 odst. 1 DŘ, čímž došlo k nezákonné aplikaci pozdějších právních předpisů na hmotněprávní nárok vzniklý za účinnosti ZSDP (nepřípustná aplikace retroaktivity).

[21] Na závěr žalobce namítal, že by na jeho daňovém účtu měl existovat vratitelný přeplatek v případě, že žalovaný opraví veškeré nesprávnosti, které jím byly od roku 2004 evidovány. Žalobce neměl možnost nahlížet řádně do daňového spisu, a proto soudu navrhl, aby od žalovaného vyžádal opisy obrátů na všech daňových účtech žalobce za období od 1. 1. 2003 do 13. 12. 2013.

[22] V napadeném rozhodnutí je uvedeno, že přeplatek vzniklý na DPH byl použit na úhradu nedoplatku na DPPO dle dodatečného platebního výměru ze dne 7. 1. 2008, č. j. 1545/08/330911/3854, avšak stanovení této daně bylo nezákonné. Motivován rozhodnutím Krajského soudu v Brně ze dne 28. 8. 2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, žalobce podal dne 11. 9. 2012 podnět ke Generálnímu finančnímu ředitelství a Finančnímu ředitelství v Brně na přezkum rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 2. 7. 2010, č. j. 10046/10-1200-703509, jímž bylo zamítnuto odvolání proti výše uvedenému dodatečnému platebnímu výměru. Soud v daném rozhodnutí dospěl k závěru, že daňová kontrola nebyla řádně ukončena z důvodu nedostatečného projednání zprávy o daňové kontrole, č. j. 104953/07/330931/4216. Žalobce také tvrdil, že i uvedený dodatečný platební výměr ze dne 7. 1. 2008 má spojitost s touto zprávou o daňové kontrole a měl by tedy být v řízení o přezkum zrušen.

[23] Žalobce na základě všech výše uvedených argumentů navrhl soudu, aby napadené rozhodnutí žalovaného při nařízeném jednání zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[24] Podáním doručeným soudu dne 26. 5. 2014 žalovaný odmítl žalobní argumentaci žalobce. Stav na osobním daňovém účtu žalobce se průběžně mění v závislosti na zaúčtování jednotlivých předpisných a odpisných vět. Tento proces probíhá automaticky dle vnitřního programu ADIS (automatická daňová informační schránka). Předpis penále k DPH ve výši 6 892 Kč (žalobci sděleno platebním výměrem ze dne 22.12.2010, č. j. 126283/10/330911703854) byl zaúčtován v září 2013. Penále vzniklo z důvodu pozdní úhrady daňové povinnosti ve výši 28 840 Kč, vyměřené dle DAP na DPH za listopad 2004. Penále bylo vypočteno z důvodu nezaplacení daňové povinnosti nejpozději v den její původní splatnosti. Nešlo o penalizaci doměřené daně (jenž byla předmětem odvolání), ale o penalizaci běžné daňové povinnosti přiznané žalobcem. Platební výměr na penále ve výši 6 892 Kč byl žalobci doručen dne 3.1.2011 a k zaúčtování předpisu penále došlo až v září 2013 (viz příloha č. 14 - Výpis). V okamžiku převodu přeplatku DPH na nedoplatek DPPO dne 2.8.2013, tedy před zaúčtováním penále, byl nedoplatek na DPH (stav daňového účtu DPH) skutečně ve výši 438 914,59 Kč. K žalobcem tvrzené ignoraci rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28.8.2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24.5.2010, č. j. 7876/10-1300-701728, potvrzující dodatečně vyměřenou DPH za květen – prosinec 2004, leden – červen 2005 a září 2005, žalovaný uvedl, že soud rozsudkem zrušil pouze rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně pro vady řízení a věc mu vrátil k dalšímu řízení, přitom jeho právní nástupce Odvolací finanční ředitelství ve věci znovu rozhodl dne 10.4.2014, č. j. 9515/14-5000-14306-701728, avšak žalovaný v nyní projednávané věci nemá dosud toto rozhodnutí k dispozici s doložkou právní

moci. Žalovaný tak nemohl provést opravu záznamů v evidenci daní, jak žalobce požadoval. Argumentace žalobce však nesvědčí o vadné evidenci daní na daňovém účtu DPH,

[25] K namítané chybné opravě záznamů na osobním daňovém účtu s ohledem na zrušení platebních výměrů na daňové penále (č.j. 126213/10/330911703854, č.j. 126800/10/330911703854, č.j. 126268/10/330911703854, č.j. 126280/10/330911703854 a č.j. 126281/10/330911703854), a to nikoliv ke dni 22.12.2010, nýbrž až ke dni 20.12.2012, žalovaný uvedl, že proti těmto platebním výměrům podal žalobce odvolání, o němž rozhodlo Finanční ředitelství v Brně dne 14.12.2012, č.j. 19541/12-1303-701728, tak, že zrušilo uvedené platební výměry na penále. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 20.12.2012, a proto k tomuto datu žalovaný provedl zrušení předpisu penále na daňovém účtu žalobce. Finanční ředitelství v Brně zrušilo předmětné platební výměry na penále (za březen 2004 a květen-srpen 2004) z důvodu marného uplynutí lhůty pro sdělení penále.

[26] Námitku předčasného provedení předpisu daňového penále žalovaný odmítl s tím, že penalizace žalobce byla provedena v souladu s § 63 ZSDP (ve znění účinném do účinnosti zákona č. 230/2006 Sb. a dle čl. VI. přechodných ustanovení zákona č. 230/2006 Sb.). Dle této právní úpravy vznikla povinnost platit penále již okamžikem, kdy se daňový dlužník ocitl v prodlení, tedy dnem následujícím po splatnosti daně (dle § 46 odst. 7 ZSDP byla dodatečně vyměřená daň splatná do 30 dnů od dne doručení platebního výměru). Přitom povinnost platit daňové penále vznikala *ex lege* a správce daně ji nezakládal vydáním platebního výměru. Platebním výměrem předpis penále jen sděloval daňovému dlužníku (deklaratorní rozhodnutí). Platební výměry byly následně zrušeny pro marné uplynutí lhůty pro sdělení penále (§ 63 odst. 4 ZSDP). Jelikož žalobce neprovedl úhradu tohoto příslušenství (předpisy penále byly zrušeny), žalobce neměl nárok na případný úrok související s předepsaným penále.

[27] K tvrzení žalobce, že o jeho odvolání ze dne 2.2.2011 dosud nebylo rozhodnuto, žalovaný odkázal na výše citované rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 14.12.2012, č.j. 19541/12-1303-701728, v právní moci dne 20.12.2012, které se týká právě odvolání žalobce ze dne 2.2.2011 proti platebním výměrům na daňové penále (platební výměry byly pravomocně zrušeny a řízení zastaveno).

[28] Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 26.6.2012, č.j. 9692/12-1303-701728, zamítlo odvolání a potvrdilo platební výměry na daňové penále na DPH za září 2004 (ve výši 17 054 Kč) a listopad 2004 (ve výši 6 892 Kč), s nabytím právní moci dne 9.7.2012. Proti rozhodnutí finančního ředitelství podal žalobce u zdejšího soudu správní žalobu pod sp. zn. 29 Af 91/2012 (řízení o ní bylo zastaveno pro uspokojení žalobce, neboť Odvolací finanční ředitelství zrušilo platební výměry na penále za září i listopad 2004). S rozhodnutím finančního ředitelství ze dne 26.6.2012 souvisí řízení o doměření samotné DPH (za květen – prosinec 2004, leden – červen 2005, září 2005), o kterém rozhodlo Odvolací finanční ředitelství dne 10.4.2014, č.j. 9515/14-5000-14306-701728, které bylo žalobci doručeno dne 17.4.2014 (přitom platební výměry na DPH byly zrušeny a řízení bylo zastaveno pro prekluzi práva vyměřit daň). Žalovaný však dosud nemá k dispozici předmětné rozhodnutí opatřené doložkou právní moci. S ohledem na toto rozhodnutí ve věci samotné DPH bude žalovaný pokračovat v řízení ve věci penále k této dani (viz rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26.6.2012, č.j. 9692/12-1303-701728).

[29] Penále ve výši 6 892 Kč vzniklo v důsledku pozdní úhrady daňové povinnosti ve výši 28 480 Kč, vyměřené dle podaného DAP na DPH za listopad 2004. Penále bylo vypočteno pro nezaplacení daňové povinnosti nejpozději v den její původní splatnosti. Nešlo o penalizaci doměřené daně, která byla předmětem odvolání žalobce, ale o penalizaci běžné daňové povinnosti přiznané žalobcem.

[30] Žalobce dále podal u zdejšího soudu správní žalobu pod sp. zn. 29 Af 90/2012, a to proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26.6.2012, č.j. 9693/12-1303-701728. Rozhodnutí se týkalo daňového penále a souvisí s řízením ve věci DPH, o němž rozhodlo Odvolací finanční ředitelství dne 10.4.2014, č.j. 9515/14-5000-14306-701728, které bylo žalobci doručeno dne 17.4.2014. V tomto případě však žalovaný dosud nemá k dispozici rozhodnutí opatřené doložkou právní moci (předpoklad nabytí právní moci dne 20.5.2014), aby mohl provést případnou opravu v evidenci daní. Na základě pravomocného rozhodnutí ve věci samotné DPH (platební výměry na daň byly zrušeny) bude pokračováno v řízení o souvisejícím daňovém penále (č.j. 9693/12-1303-701728).

[31] K námitce chybného určení okamžiku vzniku přeplatku, resp. převedení přeplatku na chybnou daň, žalovaný připomněl, že vyrozuměním ze dne 2.8.2013 byl žalobce informován, že přeplatek ve výši 438 914,59 Kč byl převeden na úhradu nedoplatku na DPPO, který ke dni 2.8.2013 činil 2 966 139 Kč. Přeplatek byl převáděn se dnem úhrady 2.7.2013. Pro úplnost žalovaný shrnul průběh daňového řízení tak, že Odvolací finanční ředitelství v Brně dne 1.7.2013, č.j. 17338/13/5000-14301-702127, rozhodlo o změně daňové povinnosti při podání dodatečného DAP na DPH za březen 2004 ve výši minus 1 143 610 Kč. Dle toho správce daně dne 1.8.2013, č.j. 1237333/13/2912-24801-703854, deklaroval dle § 101 a násl. DŘ stanovení výše uvedené daňové povinnosti za březen 2004. Přeplatek na DPH činil ke dni 2.8.2013 částku 438 914,59 Kč (částka nadměrného odpočtu ve výši 1 143 610 Kč byla ponížena o aktuální nedoplatek na DPH ke dni 2.8.2013). Jelikož rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně bylo podepsáno dne 1.7.2013, byl přeplatek z DPH převeden na nedoplatek na DPPO s datem následujícím po vzniku přeplatku, tj. se dnem úhrady 2.7.2013. K námitce nepoužití přeplatku na DPH na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob (dále též „DPFO“) vybíraných srážkou dle zvláštní sazby daně a na úhradu nedoplatku na DPFO – závislá činnost, žalovaný odkázal na přehled párových předpisů a plateb (viz příloha č. 7), podle které již byly tyto nedoplatky v době vystavení vyrozumění ze dne 2.8.2013 uhrazeny. Žalovaný tedy neignoroval rozsudky soudu ani rozhodnutí odvolacího správního orgánu, nýbrž jen evidoval na osobních daňových účtech žalobce částky, vyplývající z pravomocných rozhodnutí a při převádění přeplatků postupoval v souladu s DŘ.

[32] K námitce „neprovedení předpisu úroku“ žalovaný uvedl, že změna daňové povinnosti ve výši minus 1 143 610 Kč byla žalobci přiznána až rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 1.7.2013, č.j. 17338/13/5000-14301-702127, přičemž změna této daňové povinnosti byla žalovaným deklarována v rozhodnutí ze dne 1.8.2013, č.j. 1237333/13/2912-24801-703854. Tato řízení probíhala již za účinnosti DŘ. V posuzované věci žalobce uplatnil námitku v souvislosti s převedením přeplatku na DPH na úhradu nedoplatku na DPPO. Rozhodnutí o námitce žalovaný vydal podle § 159 odst. 3 DŘ s tím, že proti němu nelze uplatnit opravné prostředky (§159 odst. 4 DŘ). V dané věci bylo úkonem správce daně převedení přeplatku z úřední povinnosti dle § 154 odst. 2 DŘ. Žalovaný nepostupoval dle § 254 DŘ, a proto nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na úrok dle

§ 254 odst. 1 DŘ (nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu, zároveň nebyla žalobcem uhrazena žádná částka). Předmětem uplatněné námitky nebyl postup správce daně dle § 254 odst. 1 až 4 DŘ (proti němuž lze uplatnit námitku podle § 159 DŘ a proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat). Posuzovaná námitka totiž směřovala k úkonu při placení daní – k převedení přeplatku.

[33] Z důvodu neexistence přechodných ustanovení v DŘ, které by věc upravovaly jinak, bylo na místě použití DŘ pro celý proces poskytování úroku z neoprávněného jednání správce daně. Při výpočtu úroku z neoprávněného jednání správce daně má být v případě skutečností uvedených v § 254 odst. 1 DŘ, které nastaly za účinnosti DŘ, postupováno podle § 254 DŘ, a to i u daní, jejichž splatnost nastala do 31.12.2010 (za účinnosti ZSDP). Jiná situace by byla u případného výpočtu úroku, při němž by se postupovalo v souladu s právní normou účinnou v době, k níž by se výpočet vztahoval. Při „rozhodování“ o úroku dle § 254 DŘ se nepředpokládá žádné sdělení či rozhodnutí.

[34] Žalovaný odmítl tvrzení žalobce, že u něj existuje vratitelný přeplatek, a to v případě, že na jeho účtu žalovaný opraví všechny nesprávnosti. Žalovaný uvedl, že na daňovém účtu žalobce jsou zaevidovány všechny předpisné a odpisné věty na základě pravomocně vyměřených daňových povinností, přičemž účet vykazuje k 5.5.2014 tyto stavy: DPH – nedoplatek ve výši minus 3 723 Kč, DPFO – závislá činnost – nedoplatek ve výši minus 9 814 Kč, daň silniční – nedoplatek ve výši 3 776 Kč, DPPO – nedoplatek ve výši minus 2 524 592,41 Kč, DPFO – vybíraná srážkou podle zvláštní sazby – nedoplatek ve výši minus 131 829 Kč, příslušenství daní – nedoplatek ve výši minus 2 862 Kč.

[35] K námitce nezákonného doměření DPPO za rok 2004 dle dodatečného platebního výměru ze dne 7.1.2008, č.j. 1545/08/33911/3854, žalovaný uvedl, že Finanční ředitelství v Brně zamítlo odvolání žalobce proti předmětnému platebnímu výměru rozhodnutím ze dne 2.7.2010, č.j. 10046/10/1200-703509, které nabylo právní moci dne 14.7.2010. Správní žaloba, směřující proti citovanému rozhodnutí, měla pouze „blanketní“ podobu, na výzvu soudu vady žaloby nebyly odstraněny, a proto ji Krajský soud v Brně odmítl usnesením ze dne 1.10.2010, č.j. 29 Af 111/2010-23. Kasační stížnost, směřující proti rozhodnutí krajského soudu, zamítl Nejvyšší správní soud rozhodnutím ze dne 4.5.2011, č.j. 1 Afs 2/2011-55. Ve věci doměrku na dani z příjmů právnických osob za rok 2004 již tedy bylo pravomocně rozhodnuto, a nejsou pravdivá tvrzení žalobce o nečinnosti správních orgánů.

[36] K námitce týkající se projednání zprávy o daňové kontrole žalovaný uvedl, že uplatněné argumenty se týkají DPH a nikoliv daně z příjmů právnických osob (dle rozhodnutí NSS se správce daně snažil o řádné projednání zprávy o daňové kontrole se žalobcem, zpráva o daňové kontrole byla doručena do datové schránky zástupkyně žalobce dne 28.2.2014 v souladu s § 88 odst. 5 DŘ).

[37] Správce daně v souladu s § 154 odst. 1 a 2 DŘ převedl přeplatek na DPH na nedoplatek na DPPO, přičemž vycházel z údajů evidence daní na osobním daňovém účtu žalobce a následně v souladu s § 159 odst. 3 DŘ rozhodl o námitce žalobce směřující proti tomuto vyznění – úkonu při placení daní.

[38] Z výše uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Jednání před Krajským soudem v Brně dne 22. 3. 2016

[39] Při nařízeném jednání účastníci řízení setrvali na svých dosavadních stanoviscích.

[40] Zástupkyně žalobce také prezentovala historii celého případu s uvedením důvodů přeplatků a nedoplatků na daňových účtech žalobce, a také úroků z prodlení. K některým z mnoha daňových sporů žalobce se jeho zástupkyně konkrétně vyjadřovala (i když nebyly předmětem řízení). V případě uplatněného nároku na úrok (u DPH) zástupkyně žalobce mimo jiné odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.9.2014, č.j. 7 Afs 3/2013 – 34, a také na evropskou judikaturu. U nadměrného odpočtu na DPH zdůraznila, že nelze za tolik let nepřiznat úrok, když nakonec byla daň deklarována tak, jak ji žalobce přiznal v daňovém tvrzení. Přitom při daňových nedoplatecích jsou vůči žalobci přísně uplatňovány sankce (úrok z prodlení). Zástupkyně žalobce setrvala také na tvrzení, že systém ADIS je špatně naprogramován. K dotazu soudu, zda bylo naplněno ve smyslu § 110 DŘ plánované podání návrhu na vydání opravného rozhodnutí a též odvolání (viz závěr 1. odst. na str. 10 žaloby), zástupkyně žalobce uvedla, že toto nyní neví, a že není schopna na uvedený dotaz soudu přesně reagovat. Pokud to však v žalobě uvedla, pak to jistě učinila.

[41] Zástupkyně žalovaného při jednání k věci uvedla, že vyrozumění ze dne 2.8.2013 odpovídalo stavu osobního daňového účtu žalobce k tomuto datu. Správce daně vycházel z pravomocného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství. Převedení přeplatku může být učiněno až po právní moci rozhodnutí o konkrétní daňové povinnosti. Přepatek vzniká až právní mocí konkrétního rozhodnutí o daňové povinnosti. V posuzované věci vznikl přeplatek na DPH až 2.7.2013, kdy nabylo právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání, kterým byl doměrek daně zrušen. Teprve v tom okamžiku vznikl přeplatek, a teprve takový přeplatek mohl být převeden na nedoplatek. Přeplatek vznikne až právní mocí rozhodnutí většinou odvolacího orgánu. V dané věci nárok na úrok žalobci nevznikl.

[42] Zástupkyně žalovaného dále uvedla, že žádné odvolání či návrh na vydání opravného rozhodnutí (viz závěr 1. odst. na str. 10 žaloby) nebylo v daňovém spise nalezeno, a tedy nebylo ani podáno. Žalobce se nedomáhal jakékoliv nápravy ve věci přiznání úroku. Žalovaný dále odmítl nesprávnost systému ADIS s tím, že vše je řádně zaevidováno. V případě výtek odvolacím orgánem byla provedena okamžitá oprava.

[43] K požadovanému úroku z nadměrného odpočtu daně zástupkyně žalovaného uvedla, že platná právní úprava (v době požadování úroku) neumožňovala přiznání úroku, resp. neobsahovala takovou možnost přiznání úroku z nadměrného odpočtu. To umožnilo až ust. § 254a DŘ. K žalobcem avizovanému rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pak uvedla, že nejde o konstantní judikaturu a není podle něj přiznáván správcem daně úrok z nadměrného odpočtu.

[44] Nárok na přiznání úroku ze zaviněného přeplatku DPH, resp. proces jeho přiznávání není dle zástupkyně žalovaného v DŘ přesně upraven. Žalobce v podané námitce teprve uplatnil požadavek, že chce přiznat takový úrok, a proto správce daně tuto pasáž podání neposoudil jako námitku, ale jako požadavek na přiznání úroku, a proto na něj reagoval jen

sdělením, že úrok nebude přiznán. Rozhodováno tak bylo pouze dle § 159 DŘ, podle něhož nejsou přípustné opravné prostředky. Správce daně předpokládal, že žalobce bude na negativní sdělení o tom, že úrok nebude přiznán, reagovat námitkou, a teprve o ní bude správce daně rozhodovat dle § 254 DŘ, přičemž v rozhodnutí bude žalobce poučen o tom, že proti takovému rozhodnutí o námitce je možno podat opravný prostředek.

[45] Zástupkyně žalovaného ještě doplnila, že obsahem rozhodnutí o námitce bylo posouzení žádosti o přiznání úroku, resp. bylo na žádost reagováno sdělením o přiznání či nepřiznání úroku, a to i přesto, že o tom nebyl v rozhodnutí obsažen konkrétní výrok. Pokud šlo o chybný postup, pak k tomu zástupkyně žalovaného odkázala na DŘ, který neupravuje proces přiznávání úroku. V takovém případě nebyl chybně nepřiznán ani opravný prostředek – odvolání proti rozhodnutí. V takovém případě DŘ umožňuje opravný prostředek přesto podat podle § 110 odst. 1 DŘ (odvolání lze podat při nesprávném či chybějícím poučení o možnosti podat opravný prostředek). V dané věci však odvolání podáno nebylo.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[46] Zdejší soud v mezích žalobních bodů přezkoumal při nařízeném jednání napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení předcházející jeho vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[47] Krajský soud ověřil ze správního spisu podstatné skutečnosti. Vyrozuměním ze dne 2.8.2013, č.j. 1237518/13/2912-24801-703854, žalovaný vyrozuměl žalobce o převedení přeplatku z úřední povinnosti podle § 154 odst. 2 DŘ, a to přeplatku na DPH ve výši 438 914,59 Kč (vykázaném ke dni 2.8.2013), na úhradu nedoplatku daně z příjmu právnických osob ve výši 2 966 139 Kč (vykázaném ke dni 2.8.2013), přičemž přeplatek byl převáděn částkou 438 914,59 Kč se dnem úhrady 2.7.2013. Proti tomuto vyrozumění o převedení přeplatku uplatnil žalobce u žalovaného dne 11.9.2013 námitku (podání též označeno jako „námitka“). Z obsahu tohoto podání vyplývá, že žalobce podává námitku dle § 159 DŘ proti úkonu správce daně, kterým byl převeden přeplatek na DPH na nedoplatek na dani z příjmů, jak mu bylo sděleno vyrozuměním ze dne 2.8.2013 (žalobci doručeno dne 12.8.2013). V podání ze dne 11.9.2013 žalobce též uplatnil „námitku proti evidenci daní“, neboť z vyrozumění správce daně ze dne 2.8.2013 zjistil, že přeplatek na DPH byl vykázán až ke dni 2.8.2013, což je v rozporu s rozhodnutím správce daně ze dne 1.8.2013 (doručeno dne 12.8.2013), č.j. 1237333/13/2912-24801-703854, z něhož plyne, že přeplatek na DPH vznikl již k 2.8.2004. V podání ze dne 11.9.2013 dále žalobce uplatnil námitku, že k datu jejího uplatnění dosud nebyl vrácen úrok z přeplatku na DPH za zdaňovací období březen 2004 zaviněného správcem daně dle § 254 DŘ.

[48] O „námitce“ žalobce, uplatněné podáním ze dne 11.9.2013, žalovaný rozhodl dne 11.10.2013, č.j. 1372006/13/2912-24801-703854, rozhodnutím o námitce dle § 159 odst. 3 DŘ tak, že se námitka zamítá. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí pak vyplývá, že správce daně při převedení přeplatku postupoval v souladu s § 154 odst. 1 a 2 DŘ, a protože ke dni 2.8.2013 vykazoval osobní daňový účet žalobce na DPPO nedoplatek ve výši 2 966 169 Kč, byl podle § 154 odst. 2 DŘ převeden přeplatek na DPH ve výši 438 914,59 Kč na úhradu tohoto nedoplatku. Správce daně tak postupoval v souladu s procesní úpravou DŘ a částku

438 914,59 Kč použil na částečnou úhradu předpisu doměrku na DPPO za zdaňovací období roku 2004 (dodatečný platební výměr na DPPO za zdaňovací období roku 2004 ze dne 7.1.2008, č.j. 1545/08/330911/3854). Pokud šlo o další žalobcem uplatněnou námitku (v podání ze dne 11.9.2013) proti evidenci daní, kdy žalobce rozporoval datum vykázání přeplatku na DPH až ke dni 2.8.2013 (podle něj vznikl již k 2.8.2004), pak k tomu správce daně v rozhodnutí o námitce uvedl, že ve vyrozumění je uváděno datum přeplatku i datum nedoplatku vždy ve shodě k datu vystavení vyrozumění o převedení přeplatku. V posuzované věci bylo vyrozumění zpracováno dne 2.8.2013, a proto k tomuto datu byl vykazován přeplatek na DPH a nedoplatek na DPPO. Datum zpracování vyrozumění dne 2.8.2013 v žádném případě nemělo vliv na den stanovení daně za zdaňovací období březen 2004, kterým bylo 2.8.2004, tj. datum posledního dne lhůty pro podání dodatečného DAP (dle rozhodnutí správce daně ze dne 1.8.2013, č.j. 1237333/13/2912-24801-703854). K poslední uplatněné námitce (v podání ze dne 11.9.2013), týkající se nevrácení úroku z přeplatku na DPH za březen 2004 zaviněného správcem daně dle § 254 DŘ, žalovaný uvedl, že v dané věci nebyly splněny podmínky vzniku nároku na úrok podle § 254 odst. 1 DŘ, neboť nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu a zároveň nebyla žalobcem na základě takového rozhodnutí uhrazena žádná částka. Současně nebyla naplněna podmínka ani pro vznik nároku na úrok podle § 155 odst. 5 DŘ, neboť nedošlo k poukázání vratitelného přeplatku na žádost daňového subjektu (žádost o vrácení vratitelného přeplatku ze dne 31.12.2011, na kterou správce daně reagoval sdělením ze dne 18.1.2012 a rozhodnutím o přeplatku ze dne 8.3.2012, o odvolání daňového subjektu ze dne 3.4.2012 pak rozhodlo Finanční ředitelství v Brně dne 14.12.2012) nebo k poukázání vratitelného přeplatku po lhůtě stanovené zákonem pro jeho vrácení, který se vrací bez žádosti. Správce daně na osobním daňovém účtu žalobce neevidoval vratitelný přeplatek. V souladu s § 154 odst. 2 DŘ převede správce daně přeplatek na úhradu případného nedoplatku daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, avšak není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem. Z výše uvedeného pak dle žalovaného plyne, že vratitelný přeplatek na DPH (a tedy ani přiznaný úrok) žalobci v této věci nevznikl. V závěru rozhodnutí o námitce správce daně poskytl poučení, podle něhož proti rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (§ 159 odst. 4 DŘ).

[49] Z výše uvedeného obsahu rozhodnutí o námitce podle názoru krajského soudu vyplývá, že bylo rozhodnuto pouze o námitce dle § 159 DŘ, kterou žalobce podáním ze dne 11.9.2013 směřoval proti úkonu správce daně při placení daní. Konkrétně proti převedení přeplatku na DPH na nedoplatek na DPPO tak, jak bylo žalobci sděleno ve vyrozumění ze dne 2.8.2013. Soud tedy vycházel z napadeného rozhodnutí o námitce, z jehož výrokové části, ale i záhlaví a poučení o opravných prostředcích, plyne, že správce daně „posoudil námitku uplatněnou u správce daně dne 11.9.2013 proti Vyrozumění o převedení přeplatku a v souladu s § 159 odst. 3 DŘ rozhodl tak, že námitka se zamítá“. V poučení pak žalovaný uvedl, že proti rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky dle § 159 odst. 4 DŘ. Z obsahu napadeného rozhodnutí tak nelze jinak, než učinit závěr, že žalovaný rozhodoval pouze o části podání žalobce ze dne 11.9.2013 (označeno jako „Námitka“), a sice o námitce podle § 159 DŘ, směřující proti úkonu správce daně při placení daní (viz zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, část třetí – Zvláštní část o správě daní, hlava V. Placení daní), kterým byl převeden přeplatek na DPH na nedoplatek na DPPO, jak bylo žalobci

oznámeno vyrozuměním ze dne 2.8.2013. Závěr soudu též podporuje obsah odůvodnění rozhodnutí, v němž žalovaný vyložil důvody pro převedení přeplatku na nedoplatek, přičemž se opíral o § 154 odst. 1 a 2 DŘ.

[50] Podáním ze dne 11.9.2013 (označeno jako „Námitka“) ještě žalobce uplatnil námitku proti evidenci daní, konkrétně proti vykázání přeplatku na DPH až ke dni 2.8.2013, jak bylo uvedeno ve vyrozumění, neboť podle žalobce přeplatek vznikl již k datu 2.8.2004, což dovodil z rozhodnutí žalovaného ze dne 1.8.2013, č.j. 1237333/13/2912-24801-703854 (žalobci doručeno dne 12.8.2013). Podle krajského soudu jde o námitku proti evidenci daní (§ 149 a násl. DŘ), jenž rovněž patří mezi úkony správce daně ve fázi „placení daní“ (viz upraveno v DŘ v hlavě V. – Placení daní). Pojem placení daní tradičně zahrnuje kromě evidování daní také jejich vybírání, zajištění, vymáhání a s tím související úkony. Soud proto vzal v úvahu, že žalobce tuto námitku (proti evidenci daní) také spojoval s vyrozuměním ze dne 2.8.2013 o převedení přeplatku, tentokrát však rozporoval datum vzniku přeplatku. S ohledem na výše uvedené okolnosti (úkony správce daně při placení daní a souvislost s vyrozuměním ze dne 2.8.2013) tak mohl soud dovodit, že i o této námitce bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím ze dne 11.10.2013. To potvrzuje i předmět řízení uvedený v záhlaví citovaného rozhodnutí, že *„byla posouzena námitka ze dne 11.9.2013 proti Vyrozumění o převedení přeplatku a bylo o ní rozhodnuto v souladu s § 159 odst. 3 DŘ“*. Pod toto upřesnění předmětu řízení v záhlaví rozhodnutí lze obsahově podřadit i vyřízení námítky proti evidenci daní, která má obdobný právní režim jako námitka proti převedení přeplatku, resp. s ní v této věci souvisí. Pro obě námitky pak shodně platí použité poučení, že proti rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky dle § 159 odst. 4 DŘ. Také obsah odůvodnění napadeného rozhodnutí svědčí o tom, že se žalovaný námitkou proti evidenci daní zabýval, přičemž řádně uvedl důvody, pro které ji posoudil jako nedůvodnou.

[51] Podáním ze dne 11.9.2013 (označeno jako „Námitka“) však žalobce uplatnil ještě další námitku, že mu dosud nebyl vrácen úrok z přeplatku na DPH za zdaňovací období březen 2004 zaviněný správcem daně ve smyslu § 254 DŘ. Tato námitka má zcela samostatný právní režim, odlišný od výše citovaných a žalobcem uplatněných námítek. V § 254 DŘ je upraven úrok z neoprávněného jednání správce daně, přičemž toto ustanovení je upraveno ve zcela samostatné části čtvrté DŘ, kde je zahrnuta celá právní úprava následků porušení povinností při správě daní. Podle § 254 odst. 1 DŘ dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která jím byla uhrazena na základě tohoto rozhodnutí. Podle § 254 odst. 3 DŘ přiznaný úrok správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné. Dle § 254 odst. 4 DŘ vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle § 254 odst. 3 DŘ. Dle § 254 odst. 5 DŘ platí, že proti postupu správce daně dle § 254 odst. 1 až 4 DŘ je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku podle § 159 DŘ, přičemž proti rozhodnutí o takové námitce se lze odvolat.

[52] Z provedené citace příslušných ustanovení daňového řádu vyplývá, že žalobcem uplatněná námitka proti nepřiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně (ve smyslu § 254 DŘ), má jiný právní režim, než dvě výše uvedené námitky proti úkonům správce daně ve

fázi placení daní ve smyslu § 159 odst. 1 DŘ. Z obsahu napadeného rozhodnutí ze dne 11.10.2013 pak vyplývá, že o této posledně uvedené námitce ve smyslu § 254 DŘ nebylo vůbec rozhodnuto. Ze záhlaví rozhodnutí, pojícího se ke stručnému výroku „Námitka se zamítá“, vyplývá, že žalovaný posoudil jen námitku uplatněnou dne 11.9.2013 proti Vyrození o převedení přeplatku a rozhodl o ní v souladu s § 159 odst. 3 DŘ tak, že se námitka zamítá. Z této dílce však není vůbec patrné, že by výrok rozhodnutí, popř. záhlaví rozhodnutí, zahrnovaly i rozhodnutí o námitce ve smyslu § 254 DŘ. Soud tak má za to, že žalovaný o této námitce vůbec nerozhodl. Ve vztahu k této námitce absentují v napadeném rozhodnutí základní atributy rozhodnutí o ní, jež vyžadují právní předpisy. Chybí zde především výrok rozhodnutí o námitce, a také poučení o opravných prostředcích, když proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat (§ 254 odst. 5 věta za středníkem DŘ). Žalovaným poskytnuté poučení o nemožnosti uplatnit opravné prostředky proti napadenému rozhodnutí (§ 159 odst. 4 DŘ) rovněž potvrzuje závěr soudu o tom, že žalovaný o námitce dle § 254 DŘ nerozhodoval, neboť proti rozhodnutí o ní se lze odvolat. Soud však musí přisvědčit, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjadřoval mimo jiné i k nedůvodnosti námitky - nároku na úrok podle § 254 odst. 1 DŘ, neboť měl za to, že nebyly naplněny podmínky pro vznik takového nároku, protože nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu a zároveň nebyla uhrazena žalobcem žádná částka dle takového rozhodnutí. Jelikož žalovaný neevidoval vratitelný přeplatek, nedošlo k poukázání vratitelného přeplatku na žádost žalobce, popř. bez této žádosti. I přes tuto argumentaci žalovaného v odůvodnění napadeného rozhodnutí, musí soud konstatovat - podle použitého výroku napadeného rozhodnutí, že žalovaný o námitce ve smyslu § 254 DŘ fakticky nerozhodl. Rozhodnutí o námitce není z napadeného rozhodnutí jakkoliv zřejmé. Přitom podle § 102 odst. 1 písm. d) DŘ musí rozhodnutí obsahovat výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno. Podle § 102 odst. 1 písm. f) DŘ obsahuje rozhodnutí také poučení o tom, zda je možné podat proti rozhodnutí odvolání (včetně uvedení, v jaké lhůtě a u kterého správce daně). Rozhodnutí musí dále obsahovat odůvodnění, v němž správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí (§ 102 odst. 2 a 3 DŘ). Z dílce posledně citovaných ustanovení pak plyne nezbytná provázanost obsahu odůvodnění rozhodnutí s výroky (výroky) rozhodnutí, pokud však výrok rozhodnutí o konkrétní námitce absentuje, obsah odůvodnění rozhodnutí nenahradí samotný výrok rozhodnutí.

[53] S odkazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 3.11.2003, sp. zn. IV. ÚS 772/02, krajský soud uvádí, že výrok rozhodnutí je ústředním bodem celého rozhodnutí, kterým se přiznává účastník řízení určité právo nebo se mu stanoví určitá povinnost, popř. se závazně deklaruje, že určité právo nebo povinnost je či není. Je nutné, aby výrok rozhodnutí byl zcela konkrétní, jednoznačný a srozumitelný, čímž je rovněž vymezen i případný okruh argumentů uplatnitelných v odvolání. Vzhledem k absenci výroku rozhodnutí o uplatněné námitce ve smyslu § 254 DŘ byl v dané věci žalobce zkrácen na svém právu obrany proti takovému rozhodnutí. Současně soud připomíná, že žalobce byl v rozhodnutí nesprávně poučen o tom, že proti posledně uvedené námitce nelze uplatnit opravné prostředky, resp. ve vztahu k této námitce poučení o opravných prostředcích zcela chybělo ve smyslu § 110 odst. 1 DŘ, protože podle § 254 odst. 5 DŘ bylo možné proti rozhodnutí o této námitce podat odvolání. Žalovaným použité poučení o nepřipustnosti opravných prostředků ve smyslu § 159 odst. 4

DŘ se tedy mohlo vztahovat pouze k námitkám uplatněným podle § 159 DŘ proti úkonu správce daně při placení daní.

[54] V této souvislosti krajský soud uvádí, že nelze přisvědčit správnosti postupu žalovaného (jak vysvětloval při jednání před soudem), že námitka žalobce proti nevrácení úroku z přeplatku na DPH za březen 2004 zaviněného správcem daně dle § 254 DŘ byla jen uplatněním požadavku na přiznání úroku, k němuž se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí dostatečně vyjádřil (že úrok nebude přiznán), a že teprve na to měl žalobce reagovat námitkou, o které by v budoucnu správce daně rozhodl dle § 254 DŘ (s poučením o přípustnosti podání odvolání proti rozhodnutí o námitce). V posuzovaném případě šlo o námitku proti postupu správce daně podle § 254 odst. 1 až 4 DŘ uplatněnou podle § 254 odst. 5 DŘ, a proto o ní měl žalovaný řádně rozhodnout. To vyplývalo ze samotného podání žalobce ze dne 11.9.2013 označeného jako „Námitka“. V této souvislosti soud poukazuje na § 70 odst. 2 DŘ, podle kterého se podání vždy posuzuje podle skutečného obsahu, přitom není rozhodné jeho označení. Tato zásada je zárukou toho, že účastník řízení nemůže utrpět újmu v důsledku nesprávného označení podání. Rozhodující jsou vždy okolnosti uváděné v podání, přičemž v některých případech může přicházet v úvahu posouzení takového podání různým způsobem. V takovém případě ale nemůže správce daně určit sám obsah podání, nýbrž musí podatele vyzvat k odstranění nejasností. Takový postup vyplývá ze zásady materiální pravdy, vyjádřené v § 8 odst. 3 DŘ, podle které správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Pokud tedy v dané věci nebylo žalovanému přesně zřejmé, jaký nárok či námitku žalobce uplatňuje, měl jej vyzvat k odstranění nejasností a upřesnění, jaké podání skutečně činí. K tomu však v dané věci nedošlo.

[55] „Zprocesnění“ postupu správce daně ve smyslu § 254 DŘ představují teprve námitky podle § 254 odst. 5 DŘ, na základě nichž je správce daně již povinen vydat rozhodnutí, proti kterému lze brojit odvoláním a následně i žalobou ve správním soudnictví. Nebylo-li v nyní posuzované věci rozhodnuto (výrokem) o takto uplatněné námitce, žalovaný pochybil.

[56] Pro výše uvedené vady řízení Krajský soud v Brně zrušil napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“).

[57] Pro úplnost soud k jednotlivým žalobním námitkám dále uvádí (pokud bylo seznatelné z napadeného rozhodnutí; též s ohledem na poznatky ze své úřední činnosti), že v evidenci daní – na osobním daňovém účtu žalobce soud neshledal pochybení na straně žalovaného (správce daně). Je pravdou, že ke dni podání žaloby a též ke dni podání vyjádření žalovaného k žalobě (dne 26.5.2014), nemohly být provedeny všechny záznamy do této evidence, neboť některá rozhodnutí (z velkého počtu daňových rozhodnutí) dosud nenabyla právní moci. Řada daňových rozhodnutí byla zdejší správním soudem následně zrušena (např. pro marné uplynutí lhůty pro stanovení daně, penále atp.), což teprve vyžadovalo další úkony správce daně, někdy však nové rozhodnutí ve věci. Pro velký počet takových změn se mohly žalobci jevit záznamy v evidenci daní nesprávné či méně přehledné, avšak k jím namítaným pochybením nedošlo. Pokud jde o stav osobního daňového účtu žalobce, pak k tomu soud uvádí, že ten se mění v závislosti na zaúčtování jednotlivých předpisných a odpisných vět, přitom proces probíhá automaticky dle vnitřního systému ADIS.

[58] Pokud jde o platební výměr na penále ve výši 6 892 Kč, které vzniklo v důsledku pozdní úhrady běžné daňové povinnosti ve výši 28 480 Kč (DPH dle DAP za listopad 2004), pak ten byl doručen žalobci dne 3.1.2011, přičemž k zaúčtování předpisu penále došlo až v září 2013. Brojil-li tedy žalobce proti vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 2.8.2013, pak při převodu přeplatku DPH na nedoplatek na DPPO byl stav daňového účtu na DPH skutečně ve výši 438 914,59 Kč.

[59] Žalovanému nelze klást za vinu, že ignoruje rozsudky správních soudů, neboť v době podání předmětné žaloby skutečně neměl k dispozici některá konečná daňová rozhodnutí s vyznačenou doložkou právní moci tak, aby s nimi mohl uvést do souladu i evidenci daní. To se např. týkalo rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28.8.2012, č.j. 29 Af 99/2010-65, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně o odvolání ve věci 15-ti platebních výměrů na doměření DPH za květen – prosinec 2004, leden – červen 2005 a září 2005 (Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost finančního ředitelství rozsudkem ze dne 12.9.2013, č.j. 7 Afs 87/2012-24). Rozsudkem Krajského soudu v Brně bylo rozhodnutí finančního ředitelství zrušeno pro vady řízení a věc mu byla vrácena k dalšímu rozhodnutí. Jeho nástupce Odvolací finanční ředitelství pak vydal dne 10.4.2014 rozhodnutí č.j. 9515/14-5000-14306-701728, kterým všechny platební výměry pro prekluzi práva vyměřit daň zrušil a odvolací řízení zastavil. Ke dni podání svého vyjádření k žalobě (26.5.2014) však žalovaný (prvostupňový správce daně) ještě neměl k dispozici předmětné rozhodnutí opatřené doložkou právní moci. Nemohl tak provést opravu záznamů v evidenci daní. Následně však žalovaný tyto záznamy provedl (soud si nechal předložit před nařízeným jednáním výpis z evidence daní) a evidenci daní uvedl do souladu s faktickým stavem.

[60] Pokud jde o předpisy daňového penále, které podle žalobce měl správce daně provést předčasně, pak k tomu soud uvádí, že penalizace byla prováděna v souladu s § 63 ZSDP. Povinnost platit penále vznikla již okamžikem, kdy se daňový dlužník ocitl v prodlení, tedy dnem následujícím po termínu splatnosti daně, přitom povinnost platit daňové penále vznikala *ex lege*, nezakládal ji správce daně vydáním platebního výměru. Tím jen předpis penále dlužníku sděloval. Jelikož ze strany žalobce nebyla provedena úhrada tohoto příslušenství (předpisy penále byly později zrušeny), nevznikl žalobci nárok na úrok související s předepsaným penále. Není pravdou, že o odvolání žalobce ze dne 2.2.2011 proti platebním výměrům na daňové penále (5 platebních výměrů) dosud nebylo rozhodnuto. Předmětné platební výměry zrušilo Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 14.12.2012, č.j. 19541/12-1303-701728, které nabylo právní moci dne 20.12.2012. Jelikož došlo ke zrušení předmětných platebních výměrů, kterými bylo předepsáno daňové penále, žalovaný předpis tohoto penále na daňovém účtu žalobce zrušil k datu nabytí právní moci rozhodnutí, tedy k 20.12.2012. Ke zrušení platebních výměrů na daňové penále došlo z důvodu marného uplynutí lhůty pro sdělení penále žalobci, a proto řízení o nich bylo ze stejného důvodu zastaveno.

[61] Z důvodu zrušení samotné daňové povinnosti (DPH za září a listopad 2004, dále leden – červen 2005 a září 2005) byly též následně zrušeny platební výměry na penále za předmětná zdaňovací období (zrušení samotné daně rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10.4.2014, č.j. 9515/14-5000-14306-701728, viz výklad výše). Jelikož Odvolací finanční ředitelství uspokojilo žalobce svým rozhodnutím o zrušení předmětných platebních výměrů na daňové penále, Krajský soud v Brně pak řízení o správních žalobách

proti odvolacím rozhodnutím v těchto věcech zastavil pro uspokojení žalobce usnesením ze dne 30.9.2014, č.j. 29 Af 90/2012-135, a dne 24.11.2014, č.j. 29 Af 91/2012-135.

[62] Pro výklad pojmů vzniku a převedení přeplatku odkazuje krajský soud na právní úpravu zakotvenou v § 154 DŘ. Podle § 154 odst. 5 DŘ se za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak den vzniku nedoplatku. K tomuto ustanovení soud dále odkazuje na komentář k daňovému řádu autorů J. Baxa a spol. (Wolters Kluwer), z něhož vyplývá, že přeplatek vzniká (podle těchto autorů z hlediska právní jistoty) až v okamžiku změny daňové povinnosti, tj. právní mocí rozhodnutí, kterým je daň změněna či zrušena. Na základě toho pak lze přisvědčit závěrům žalovaného uvedeným ve vyrozumění ze dne 2.8.2013, kterým byl žalobce informován o převedení přeplatku na DPH ve výši 438 914,59 Kč na úhradu nedoplatku na DPPO, který ke dni 2.8.2013 činil 2 966 139 Kč. Tento přeplatek byl převáděn se dnem úhrady dne 2.7.2013. Důvodem tohoto data úhrady bylo rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 1.7.2013, č.j. 17338/13/5000-14301-702127, jímž bylo rozhodnuto o změně daňové povinnosti při podání dodatečného DAP na DPH za březen 2004 ve výši minus 1 143 610 Kč. Na základě toho správce daně rozhodnutím ze dne 1.7.2013, č.j. 1237333/13/2912-24801-703854, deklaroval za zdaňovací období březen 2004 výše uvedenou daňovou povinnost. Následně byla částka přeplatku na DPH ponížena o aktuální nedoplatek na DPH ke dni 2.8.2013. Jelikož výše citované rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o změně daňové povinnosti bylo podepsáno dne 1.7.2013, byl přeplatek na DPH převeden na nedoplatek na DPPO s datem následujícím po vzniku přeplatku, tedy se dnem úhrady dne 2.7.2013.

[63] Pokud jde o namítané nedoplatky na DPFO, pak jednotlivými sestavami z přehledu párových předpisů a plateb (předložených žalovaným) vyplynulo, že namítané nedoplatky již byly uhrazeny.

[64] Z výše uvedeného vyplývá, že žalovaný se nedopustil ignorace rozsudků správních soudů a na osobních daňových účtech žalobce evidoval pouze částky, které vyplývaly z pravomocných rozhodnutí, přitom při evidenci daní postupoval v souladu s právními předpisy. Z evidence daní rovněž vyplynulo, že žalobce neměl vratitelný přeplatek, naopak na daňových účtech byly evidovány nedoplatky.

[65] Jde-li o uplatnění námitky týkající se vzniku nároku na úrok podle § 254 DŘ, pak v tomto soud odkazuje na výše provedený výklad, podle něhož žalovaný o této námitce nerozhodl. To ostatně připustila i zástupkyně žalovaného při nařízeném jednání. Současně však soud poukazuje na to, že pro případný vznik nároku na úrok podle § 254 odst. 1 DŘ musí být splněny veškeré podmínky v tomto ustanovení uvedené (zrušení, změna nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu a provedení úhrady daňovým subjektem podle těchto rozhodnutí). Soud postupoval podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tedy předpisu účinného v době uplatnění námitky žalobce (např. úrok z neoprávněného jednání správce je upraven v § 254 DŘ), přitom přechodná ustanovení DŘ neupravovala jiný postup.

[66] Pokud jde o žalobcem zpochybňované doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004, pak k tomu soud odkazuje na pravomocné rozhodnutí

Finančního ředitelství v Brně ze dne 2.7.2010, č.j. 10046/10/1200-703509, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce (v právní moci dne 14.7.2010). Blanketní správní žaloba směřující proti tomuto rozhodnutí byla následně (pro neodstranění vad žaloby) Krajským soudem v Brně odmítnuta usnesením ze dne 1.10.2010, č.j. 29 Af 111/2010-23 (kasační stížnost byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 4.5.2011, č.j. 1 Afs 2/2011-55). Na pravomocně stanovené dani z příjmů právnických osob za rok 2004 tak již nelze ničeho změnit (daň vyměřena ve výši 1 370 040 Kč). K převedení přeplatku na DPH na nedoplatek na DPPO došlo v souladu s právními předpisy, přitom bylo vycházeno z údajů evidence daní na osobním daňovém účtu žalobce.

VI. Závěr a náklady řízení

[67] Po provedeném řízení soud shledal, že v předmětném daňovém řízení došlo k výše uvedené vadě, pro kterou musel rozhodnutí žalovaného zrušit dle § 78 odst. 1, 4 s.ř.s. a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm vázán právním názorem vysloveným soudem v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.) žalovaný vytčené vady napraví.

[68] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

[69] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Žalobce byl v řízení zastoupen daňovou poradkyní, odměna daňové poradkyně a náhrada hotových výdajů byla stanovena v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif).

[70] V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby, účast u jednání soudu dne 22.3.2016) ve výši 3 x 3 100 Kč, dále tři režijní paušály ve výši 3 x 300 Kč, dále cestovní výdaje ve výši 3 488 Kč (cesta Liberec-Brno a zpět, celkem 623 km, cena pohonných hmot – nafta dle § 4 vyhl.č. 385/2015 Sb., základní náhrada za 1 km jízdy 3,80 Kč, spotřeba dle technického průkazu 6,1 l/100 km), parkovné v Brně (doloženo doklady do soudního spisu dne 23.3.2016), a promeškaný čas strávený daňovou poradkyní žalobce cestou z místa jejího sídla v Liberci k jednání u soudu v Brně dne 22.3.2016 a zpět v rozsahu 14 půlhodin ve výši 14 x 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 13 odst. 3, § 14 odst. 1 písm. a), odst. 3 cit. vyhl., § 30 vyhl.č. 37/1992 Sb., o jednacím řádu pro okresní a krajské soudy, § 157, § 158 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce], tedy celkem 15 148 Kč. Protože žalobcova daňová poradkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 3 181 Kč, odpovídající dani, kterou je daňová poradkyně povinna z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 21 329 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

[71] Nad tuto přiznanou náhradu nákladů řízení žalobce ještě podáním ze dne 23.3.2016 (na výzvu soudu při nařízeném jednání k předložení vyúčtování) požadoval odměnu ve výši ½ právního úkonu za vyjádření nesouhlasu s rozhodnutím bez nařízení jednání ze dne 29.12.2014 a k tomu 1 režijní paušál. Tyto návrhy však soud neakceptoval. Vyjádření dle § 51 odst. 1 s.ř.s. nelze dle § 11 odst. 3 advokátního tarifu přirovnat k žádnému z úkonů uvedených v § 11 odst. 1 a 2 advokátního tarifu. Jde o pouhé stručné vyjádření k postupu soudu v řízení a nikoliv o úkon právní služby.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 22. března 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Dana Janků