



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **Dentamechanik s.r.o.**, se sídlem České Budějovice, U Pily 581, zastoupeného Ing. Františkem Mejtou, daňovým poradcem, Písek, tř. Národní svobody 33, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2014, č. j. 12854/14/5000-14203-711217, **t a k t o :**

Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 5. 2014 čj. 12854/14/5000-14203-711217 se z r u š u j e pro nezákonnost a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 17.840 Kč ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet zástupce žalobce.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí vydané Finančním úřadem pro Jihočeský kraj ze dne 8. 11. 2013, čj. 1773116/13/2201-24807-305043, jímž bylo zastaveno řízení ve věci podání následného hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou za zdaňovací období roku 2009.

Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť dle žalovaného srážková daň do roku 2010 nebyla formálně vyměřována či doměřována, ale řízení zde probíhalo přímo v režimu placení daní. Žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, že ustanovení § 69 zákona o správě daní a poplatků, které do konce roku 2010 upravovalo vybírání daně srážkou, bylo zařazeno v části VI. ohledně placení daní. Žalobce z toho dovozuje, že o dani z příjmů vybírané srážkou nebylo vedeno žádné řízení a nemohlo být tedy ani zastaveno. Žalovaný proto pochybil, jestliže se v napadeném rozhodnutí nezabýval otázkou, jaké řízení bylo vlastně vedeno. Napadeným rozhodnutím tak žalovaný potvrdil zmatečné a nesrozumitelné rozhodnutí, které nemělo být vůbec vydáno. Proto žalobce navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že námitka neexistujícího řízení je uplatněna žalobcem až v žalobě, proto žalovaný se touto námitkou v napadeném rozhodnutí nezabýval. Námitky v odvolání směřovaly do posouzení běhu lhůty pro stanovení daně. Žalovanému není zřejmé, na základě jakého tvrzení žalobce učinil závěr o neexistenci řízení, neboť z odůvodnění napadeného rozhodnutí nelze dovodit, že by v souvislosti s daní vybíranou srážkou neprobíhalo řízení. Daňovou povinnost může správce daně stanovit pouze rozhodnutím, přičemž vydání rozhodnutí předchází řízení o stanovení daně, které je zahájeno buď podáním daňového subjektu, nebo z moci úřední správcem daně. Žalovaný odkázal na § 91 odst. 1 daňového řádu, dle něhož je řízení zahájeno dnem, kdy správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní. Žalobce podal dne 27. 9. 2013 následné hlášení o dani z příjmů vybírané srážkou a tím došlo k zahájení řízení. Správce daně podání posoudil jako oznámení plátce daně podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů. Účelem řízení o oznámení plátce daně podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů je zpravidla docílit změny výše daňové povinnosti, což ostatně požadoval i žalobce, jestliže v oznámení uvedl, že při sražení daně byla použita chybná sazba daně. Proto se správce daně zabýval tím, zda již nedošlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně. V tomto případě zjistil, že lhůta pro stanovení daně již uplynula. Z důvodu prekluze lhůty zákon neumožňoval vést dál řízení o stanovení daňové povinnosti, a proto jej správce daně zastavil v souladu s § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu. Otázka posouzení běhu lhůty pro stanovení daně nebyla v žalobě namítána, proto se k ní žalovaný nevyjadřoval. Námitka o neexistenci řízení, které bylo rozhodnutím správce daně zastaveno, je tedy irrelevantní a nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

Žalobce měl dle smlouvy ze dne 30. 3. 2007 pronajatý stroj od společnosti Dr. Ihde Dental AG se sídlem ve Švýcarsku. Za rok 2009 uvedená společnost vyčíslila žalobci úhradu za pronájem stroje ve výši 72.000 EUR. Žalobce byl povinen jako plátce daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně sraženou daň odvést a tuto skutečnost oznámit správci daně. Žalobce tuto povinnost oznámit správci daně srážkovou daň a odvést ji, splnil až dne 26. 4. 2011, kdy učinil oznámení formou vyplnění tiskopisu a dne 27. 4. 2011 učinil úhradu srážkové daně. Dne 16. 9. 2011 požádal žalobce správce daně o vystavení potvrzení o sražení daně. Toto potvrzení ze dne 18. 10. 2011 bylo žalobci doručeno dne 20. 10. 2011. Vyúčtování srážkové daně žalobce nepodal. Dne 27. 9. 2013 žalobce podal následné hlášení o dani z příjmů vybírané srážkou, ve kterém uvedl, že při sražení daně byla použita chybná sazba daně 10 % namísto 5 %. Správce daně rozhodnutím ze dne 8. 11. 2013 řízení ve věci následného hlášení zastavil dne § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu s odůvodněním, že lhůta pro stanovení daně uplynula dne 1. 2. 2013. Žalobce toto rozhodnutí napadl odvoláním, ve kterém namítal, že napadené rozhodnutí neobsahuje uvedení dalších skutečností, a to zda již

byla ve věci stanovena nějaká daňová povinnost a datum, kdy ke stanovení daňové povinnosti došlo a zda nebyla dřívějším podáním ze strany žalobce změněna lhůta pro stanovení daně. Neuvedení těchto skutečností má podle žalobce za následek nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Podle žalobce je rozhodnutí nezákonné, neboť podáním hlášení o dani z příjmů vybírané srážkou dne 26. 4. 2011 došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně a řízení ve věci následného hlášení nemělo být zastaveno.

Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 8. 11. 2013 bylo potvrzeno s odůvodněním, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, jestliže správce daně uvedl, že řízení zastavil z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně a popsal, jak tato lhůta běžela. V daném případě pro srážkovou daň za zdaňovací období roku 2009 bylo nutno použít § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2010. Podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2010 neměl žalobce povinnost podat ke srážkové dani daňové přiznání ani hlášení. Lhůta pro vyměření daně dle § 47 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2009 počala běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. Daňová povinnost ke srážkové dani vznikla v roce 2009, lhůta pro vyměření tak počala běžet dne 31. 12. 2009. Za účinnosti zákona o správě daní a poplatků nebyl proveden žádný z úkonů vyjmenovaných v § 47 odst. 2, nedošlo tedy k obnovení běhu lhůty pro vyměření. Lhůta pro vyměření tak měla skončit dne 31. 12. 2012. Dne 1. 1. 2011 vstoupil v účinnost daňový řád, který zrušil zákon o správě daní a poplatků. Dle § 264 odst. 4 daňového řádu se neskončená lhůta pro vyměření daně od 1. 1. 2011 posuzuje jako lhůta pro stanovení daně dle daňového řádu. Tato lhůta je tříletá a uplynula dne 31. 12. 2012. Žalobce neměl povinnost podat ke srážkové dani za zdaňovací období roku 2009 hlášení, nýbrž oznámení dle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2010. Podle správce daně podání žalobce ze dne 26. 4. 2011 nelze kvalifikovat jako řádné daňové tvrzení, proto nedošlo k přerušení běhu lhůty pro stanovení daně. Lhůta pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu skončila dne 31. 12. 2010, následné hlášení podané dne 27. 9. 2013 týkající se srážkové daně za zdaňovací období roku 2009, proto bylo podáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Správce daně postupoval v souladu se zákonem, jestliže řízení dle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu zastavil.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s.r.s. a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Ze spisu vyplývá, že správce daně rozhodnutím ze dne 8. 11. 2013 zastavil řízení ve věci podání následného hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou za rok 2009. V odůvodnění uvedl, že žalobce podal dne 27. 9. 2013 následné hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou týkající se zdaňovacího období roku 2009 s tím, že dne 31. 12. 2009 došlo žalobcem k úhradě za nájem stroje společnosti Dr. Ihde Dental AG, se sídlem v zahraničí, kdy při provedení srážky byla použita nesprávná sazba daně. Dle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. V daném případě lhůta pro stanovení daně uplynula dnem 1. 2. 2013, proto v souladu s ustanovením § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu bylo řízení zastaveno. Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a potvrzeno rozhodnutí správce daně, neboť řízení bylo zastaveno v souladu se zákonem.

Žalobce namítá, že ohledně předmětné daňové povinnosti nebylo vedeno žádné řízení, a proto nemohlo být ani zastaveno. Žalobce považuje rozhodnutí za nezákonné, jestliže

žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že srážková daň do roku 2010 nebyla formálně vyměřována či doměřována, ale řízení zde probíhalo přímo v režimu placení daní.

Podle § 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků daň nebo úhradu na zajištění daně, kterou byl plátcе daně povinen srazit nebo vybrat z daňového základu, odvede správci daně ve lhůtě stanovené tímto nebo zvláštním zákonem. Pokud tyto daňové částky nebyly sraženy nebo vybrány ve stanovené výši nebo odvedeny ve stanovené lhůtě, předepíše správce daně plátcі daně tyto částky k přímému placení. Podle odstavce dva téhož ustanovení plátcі daně uvedení v odstavci jedna podají vždy po uplynutí zdaňovacího období nebo po ukončení činnosti, která je předmětem zdanění, vyúčtování daně na tiskopise vydaném ministerstvem. Vyúčtování se podává místně příslušnému správci daně do třiceti dnů od lhůty, v níž byl plátcе daně povinen podat za rozhodné období poslední daňové přiznání nebo hlášení.

Podle § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném pro rok 2009 se daň vybírá srážkou z příjmů včetně záloh, pokud jejich poskytování není v rozporu se zvláštním právním předpisem, na které se vztahuje zvláštní sazba daně podle § 36.

Mezi účastníky není sporu o tom, že žalobce odvedl dne 27. 4. 2011 částku 190.548 Kč představující daň z příjmů podle zákona o daních z příjmů odváděnou srážkou podle § 38 d) zákona o daních z příjmů a § 69 zákona o správě daní a poplatků za zdaňovací období roku 2009. Dne 27. 9. 2013 žalobce podal hlášení plátcе daně o dani z příjmů vybírané srážkou s tím, že daň představuje pouze částku 95.274 Kč nikoliv částku 190.548 Kč. Žalobcem byla použita nesprávná sazba daně 10 % namísto 5 %.

Soud poznamenává, že daň vybíraná zvláštní sazbou, srážková daň je specifickou formou daňového odvodu. Daň odvádí plátcе daně, tedy daň je sražena poplatníkovi již při výplatě peněz a srážku provede plátcе daně (ten, který částku podrobenou dani následně vyplácí). Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně je upravena v zákoně o daních z příjmů, její správa byla upravena v zákoně o správě daní a poplatků, v současné době je upravena v daňovém řádu.

V daném případě je mezi účastníky na sporu přeplatek na srážkové dani za zdaňovací období roku 2009, tedy za období, na které se vztahuje zákon o správě daní a poplatků. Žalobce požádal o vrácení přeplatku až za účinnosti „nového“ daňového řádu. Proto řízení bylo dokončeno rovněž za účinnosti daňového řádu.

Dle bodu 14 přechodných ustanovení daňového řádu se při stanovení daně plátcům daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků vybíraných srážkou formou záloh nebo plátcům daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby za zdaňovací období roku 2009 a předcházející použije § 69 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2010. Z toho lze učinit závěr, že správce daně při předpisu srážkové daně za zdaňovací období roku 2009 a předcházející období postupuje podle dosavadních předpisů. Rovněž dosavadní úpravou za uvedená zdaňovací období se musí řídit i daňový subjekt. Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně byla v rozhodném období upravena v § 38d zákona o daních z příjmů, její správa byla upravena v zákoně o správě daní a poplatků, a to v části – VI – placení daní.

Vyúčtováním daně vybírané srážkou se nezahazuje řízení, neboť nejde o přiznání k této dani, ale ve smyslu § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se zahazuje řízení podle § 69 téhož zákona. Žádné vyměřovací řízení, v němž by plátcе mohl uplatňovat své

návrhy a v němž by byla zákonnost sražené a plátcem odvedené daně věcně přezkoumána, zákon neupravoval. Z uvedeného je tedy zřejmé, že u daně vybírané srážkou žádné vyměřovací řízení podle zákona o správě daní a poplatků neprobíhalo. Plátce tedy provedl odvod srážkové daně ve svůj neprospěch, žádné rozhodnutí o výši odvedené částky vydáno nebylo.

Ustanovení § 69 zákona o správě daní a poplatků je začleněno do části VI. placení daní, proto za této procesní situace nelze dovodit, že by se daňový subjekt nemohl po podaném vyúčtování již nikdy vrácení nad rámec zákona sražené a odvedené částky domoci.

Podle § 64 zákona o správě daní a poplatků je daňovým přeplatkem částka plateb převyšující splatnou daň, včetně příslušenství daně. Vratitelný přeplatek se vrací na žádost daňového subjektu. Nepožádá-li daňový subjekt o vrácení daňového přeplatku do šesti let od konce roku, v němž se stal pravomocným poslední předpis daně, na které je přeplatek, nárok na přeplatek zaniká. Jestliže byla srážková daň odvedena plátcem nad rámec zákona, jedná se o pohledávku daňového subjektu vůči státu. Ta vznikla nikoli vyměřením, ale dnem faktické úhrady do státního rozpočtu. V daném případě žalobce fakticky uhradil částku 190.548 Kč dne 26. 4. 2011. Žalobce má za to, že odvedl jím sraženou daň do státního rozpočtu v nesprávné výši, proto je povinností správce daně posoudit zákonnost sražené daně v rámci řízení o přeplatku, a to v rámci lhůty zde stanovené. Správce daně je povinen za splnění zákonem stanovených podmínek k žádosti plátce přeplatek vrátit, neboť ze zákona o správě daní a poplatků nevyplývá, že by neuspokojené nároky daňových subjektů při placení daní zanikaly jinak než marným uplynutím lhůty pro jejich vrácení. V obdobném případě bylo Nejvyšším správním soudem v rozsudku čj. 5 Afs 60/2013-63 judikováno, že daň vybíraná srážkou zvláštní sazbou se podle zákona o správě daní a poplatků nevyměřuje s tím, že o vratitelný přeplatek, vzniklý nesprávným odvodem této daně, lze požádat v šestileté lhůtě stanovené v § 64 odst. 5 uvedeného zákona, která počíná běžet od konce roku, v němž uplynula lhůta stanovená procesním předpisem nebo zvláštním zákonem pro její odvod. Šestiletou lhůtu k vrácení přeplatku tedy nelze počítat od konce roku, v němž se stal pravomocným poslední předpis daně, na které je přeplatek, neboť k předpisu daně vůbec nemusí dojít. Lhůta pro vrácení přeplatku se proto musí odvíjet od konce roku, v němž uplynula lhůta stanovená procesním předpisem nebo zvláštním zákonem pro odvod srážkové daně. Soud uzavřel, že správce daně postupoval zcela nesprávně, jestliže řízení ve věci podání následného hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou ze dne 27. 9. 2013 s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu zastavil, neboť nelze stanovit daň po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. V případě žalobce lhůta pro stanovení daně neuplynula dnem 1. 2. 2013, a proto nebyly splněny zákonné podmínky pro zastavení řízení dle § 106 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

Soud proto napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 s.ř.s. a věc vrátil žalované k dalšímu řízení, neboť řízení bylo zcela nezákonně zastaveno, jestliže dle rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 5Afs 60/2013-63 se daň vybíraná srážkou zvláštní sazbou podle zákona o správě daní a poplatků nevyměřuje a o vratitelný přeplatek, vzniklý nesprávným odvodem této daně, lze požádat v šestileté lhůtě stanovené v § 64 odst. 5 uvedeného zákona, která počíná běžet od konce roku, v němž uplynula lhůta stanovená procesním předpisem nebo zvláštním zákonem pro její odvod. Jestliže ze strany žalobce byla taková žádost v zákonné lhůtě podána, je povinností správce daně o této žádosti rozhodnout.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., kdy žalobce který byl úspěšný, má právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení představují celkem částku 17.840 Kč, která se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3.000 Kč, 4 úkonů právní pomoci po 3.100 Kč, 4x 300 Kč režijní paušál, jízdného k jednání dne 15. 4. 2015 636 Kč a jízdného k jednání dne 6. 1. 2016 ve výši 606 Kč. Je povinností žalovaného, aby náklady řízení žalobci uhradil ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet daňového poradce žalobce Ing. Mejty.

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

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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 6. ledna 2016

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sládková Blanka