



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **P. B.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 8. 10. 2012, č. j. 13464/12-1100-706807,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci, stručný obsah rozhodnutí žalovaného

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 8. 10. 2012, č. j. 13464/12-1100-706807, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Uherském Hradišti (dále jen „správce daně“) ze dne 31. 1. 2012, č. j. 12873/12/336912703013 (pozn. o odvolání žalobce sice rozhodovalo Finanční ředitelství v Brně, které však bylo s účinností od 1. 1. 2013 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o

Finanční správě České republiky; jeho působnost coby odvolacího orgánu přitom přešla na Odvolací finanční ředitelství, které je tedy v dané věci žalovaným správním orgánem). Žalobce požádal o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků v celkové výši 1 106 908 Kč, zahrnující přeplatky za zdaňovací období 2005 až 2011 ve výši 742 908 Kč a úroky z přeplatků ve výši 364 000 Kč. Ke dni podání žádosti ani do 60 dnů ode dne podání žádosti nebyl na osobním daňovém účtu žalobce vratitelný přeplatek evidován a správce daně proto dle § 155 odst. 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) žádosti nevyhověl. Dne 12. 12. 2005 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmu ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období roku 2002, 2003 a 2004. Na základě výsledku byly vydány platební výměry, jimiž byla za uvedené období předepsána k přímému placení daň v celkové výši 241 185 Kč. Odvolání proti nim žalovaný rozhodnutími č. j. 6633/08-1101-700779, 6634/08-1101-700779 a 6635/08-1101-700779 zamítl. Rozhodnutí žalovaného byla napadena u zdejšího soudu pod sp. zn. 30 Ca 135/2008. Zdejší soud rozsudkem ze dne 23. 6. 2010 rozhodnutí žalovaného pro vady zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozhodnutí byla Nejvyšším správním soudem dne 27. 10. 2011, č. j. 2 Afs 75/2010-92 zamítnuta. Na základě uvedeného procesního postupu byla zrušena toliko rozhodnutí o odvolání a nikoliv platební výměry, jimiž byla žalobci k přímému placení předepsána daň z příjmů fyzických osob a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2002 ve výši 85 895 Kč, za zdaňovací období 2003 ve výši 82 190 Kč a za zdaňovací období roku 2004 ve výši 73 100 Kč. Dříve než 16. 12. 2011 uložil žalovaný správci daně provedení doplnění odvolacího řízení dle rozsudků soudů, požádal žalobce dne 18. 11. 2011 o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků v celkové výši 1 106 908 Kč, včetně úroků a přeplatků. Dle žalovaného však existují platně vydané platební výměry, které jsou napadeny odvoláním, o nichž rozhoduje žalovaný. Sice dosud nebylo pravomocně rozhodnuto, ale dle vydaných platebních výměrů byla daň splatná dle § 38 i odst. 7 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu (dále jen „ZDP“) do 5 ti dnů od jejich doručení. Podaná odvolání neměla dle § 48 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“) odkladný účinek. Na osobním daňovém účtu žalobce proto nebyly žádné finanční prostředky, které by správce daně nesprávně zadržoval. Z údajů evidence daní naopak plyne, že v době podání žádosti o vrácení přeplatku stejně jako po 60 dnech ode dne podání, na daňovém osobním účtu žalobce figuroval nedoplatek ve výši 19 958,28 Kč.

II. Obsah žaloby

Žalobce namítal, že nárok na vrácení daňového přeplatku ve výši 821 517 Kč, včetně úroku z přeplatku, vznikl na základě neplatně a předčasně vydaných platebních výměrů v souvislosti s nezákonně ukončenou daňovou kontrolou. Při daňové kontrole odepřel správce daně žalobci právo na projednání zprávy o kontrole daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za roky 2002, 2003 a 2004, čímž mu znemožnil i další práva, jak v předkládání tvrzení, tak i důkazů, což bylo potvrzeno rozhodnutími zdejšího soudu i Nejvyššího správního soudu. Těmito rozsudky byla kontrola daně za roky 2002, 2003 a 2004 vrácena do stádia projednání kontroly. Kontrola nebyla ze zákona řádně projednána, a proto nebyla ani zákonně ukončena. Na základě nezákonně ukončené kontroly byly předčasně vydány platební výměry, které proto nemají oporu v zákoně a nemohou být ani pravomocné. Žalobce zdůraznil, že platební výměry nemohou být platné, neboť nemohou být vystaveny a

doručeny dříve než je řádně projednána zpráva o daňové kontrole. Nezákonně vystavené platební výměry pak správce daně neoprávněně naúčtoval na vrub jeho osobního daňového účtu oproti zadržovaným a nevráceným nadměrným odpočtům daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), které zadržuje a nevrací od roku 2005 až do roku 2012 (jejich výše dosáhla částky 821 517 Kč). Správce daně svým postupem způsobil žalobci velkou finanční újmu, dostal ho do tíživé finanční situace, do druhotné platební neschopnosti i do exekučního řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný uvedl, že rozsudkem Krajského soudu v Brně a ani rozsudkem Nejvyššího správního soudu nedošlo ke zrušení předmětných platebních výměrů na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roků 2002, 2003 a 2004. Uvedeným procesním postupem prakticky došlo k vrácení věci do stádia odvolacího řízení. Dne 18. 11. 2011 správce daně obdržel žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků v celkové výši 1 106 908 Kč, včetně úroku z přeplatku. Ke dni podání žádosti nebyl na osobním daňovém účtu žalobce evidován vratitelný přeplatek a ten nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti proto postupoval správce daně dle § 155 daňového řádu a podané žádosti nevyhověl. Pro úplnost žalovaný doplnil, že o odvolání proti platebním výměrům na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2002, 2003 a 2004 bylo rozhodnuto dne 29. 11. 2012, pod č. j. 18062/12-1101-700779, č. j. 18063/12-1101-700779 a č. j. 18064/12-1101-700779 tak, že podaná odvolání byla zamítnuta.

IV. Doplnění žaloby, replika

V tomto podání žalobce především uvedl, že jak platební výměry z roku 2008, tak i rozhodnutí žalovaného z roku 2012 jsou neplatná a nezákonná. Rozhodnutí žalovaného jsou nezákonná, protože byla vydána až po uplynutí tříleté lhůty, v níž bylo možno daň stanovit. Rozhodnutí nebyla ani řádně doručena na adresu zástupkyně žalobce V. B. Žalobce v této souvislosti odkázal na dopis Generálního finančního ředitelství v Praze ze dne 25. 9. 2013, č. j. 45596/13/7001-11101-010509 a Veřejného ochránce práv JUDr. V. ze dne 8. 8. 2013, č. j. 5290/2012/VOP/ES.

V. Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ex offio), a vycházejí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu, dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správního spisu vyplynuly pro posouzení následující podstatné skutečnosti: Žalobce požádal dne 18. 11. 2011 o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků v celkové výši 1 106 908 Kč, zahrnující přeplatky za zdaňovací období 2005 až 2011 ve výši 742 908 Kč a úroky z přeplatků ve výši 364 000 Kč.

V době podání předmětné žádosti a i 60 dnů po podání žádosti běželo odvolací řízení proti platebním výměrům, jimž byla dodatečně vyměřena daň za zdaňovací období roku 2002, 2003 a 2004. Předcházející rozhodnutí žalovaného o odvolání č. j. 6633/08-1101-700779, 6634/08-1101-700779 a 6635/08-1101-700779 byla totiž zrušena rozsudkem zdejšího soudu ze dne 23. 6. 2010, č. j. 30 Ca 135/2008-67. Kasační stížnost žalovaného byla zamítnuta Nejvyšším správním soudem dne 27. 10. 2011 pod č. j. 2 Afs 75/2010-92.

Institut vratitelného přeplatku je upraven v ust. § 155 daňového řádu.

Podle ust. § 155 odst. 1 daňového řádu daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně, u něhož má vratitelný přeplatek, o použití tohoto přeplatku na úhradu nedoplatku, který má u jiného správce daně, nebo na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu u téhož nebo jiného správce daně, anebo na úhradu zálohy, jejíž výše se předepíše na debetní stranu osobního daňového účtu na základě uhrazené částky. Je-li této žádosti vyhověno, považuje se za den úhrady nedoplatku nebo zálohy den, kdy došla žádost správci daně.

Podle odstavce 2 správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.

Podle odst. 3 v době podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dosahuje vratitelný přeplatek nejméně částku 100 Kč, poukáže jej správce daně do 30 dnů ode dne obdržení žádosti podle odst. 2, v opačném případě žádosti vyhová, pouze pokud vratitelný přeplatek této částky dosáhne do 60 dnů ode dne podání žádosti; lhůta pro jeho vrácení počíná běžet až ode dne následujícího po dosažení této částky. Je-li daňový subjekt u správce daně registrován, je povinen určit k vrácení přeplatku jeden z účtů u poskytovatelů platebních služeb uvedených v registraci.

Žalobce především namítal, že zdejší soud i Nejvyšší správní soud shledaly vadu řízení v tom, že s ním nebyla řádně projednána zpráva o daňové kontrole. Platební výměry, které byly vydané, aniž by byla řádně ukončena daňová kontrola, jsou proto nezákonné. K tomu soud uvádí, že je třeba vyjít z presumpce správnosti správního aktu. Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku č. j. 1 As 79/2008 - 128 ze dne 4. 2. 2009, publikováno pod č. 1815/2009 Sb. NSS, uvedl: „Právní řád je založen na zásadě presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy, dle níž se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej (srov. k tomu Hendrych, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vydání, Praha, C.H. Beck 2009, s. 225, resp. v judikatuře NSS např. rozsudek ze dne 22. 5. 2008, č. j. 6 As 45/2005 - 188). Po celou dobu své existence až do svého eventuálního zrušení vyvolává správní akt právní následky, zakládá práva a povinnosti. Zrušení správního aktu má účinky toliko ex nunc, které působí výlučně do budoucna, akt již tedy nemůže v budoucnu založit další práva a povinnosti. Odrazem této zásady z pohledu vztahu jedince správní orgán je zásada ochrany dobré víry a ochrany nabytých práv (viz např. nálezy ÚS ze dne 9. 10. 2003, sp. zn. IV. ÚS 150/01, Sb. n. a u., sv. 31, č. 117, s. 69). Jedinou výjimku představuje skupina nicotných aktů, u nichž se má za to, že nebyly nikdy vydány, a tudíž

nemohly působit právní následky ani v minulosti. Prohlášení nicotnosti, které jen formálně odstraňuje neexistující akt, proto působí ex tunc (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, část V., též pod č. 793/2006 Sb. NSS). Rozhodnutí správních orgánů jsou přezkoumávána správními soudy dle skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu, v tomto případě stěžovatele (§ 75 odst. 1s. ř. s.).“

V posuzovaném případě v době podání žádosti a i 60 dnů po jejím podání stále existovaly platební výměry ze dne 20. 8. 2007, č. j. 142416/07/336914/3768 na daň z příjmů fyzické osoby ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roky 2002 ve výši 85 895 Kč, č. j. 142422/07/336914/3768 na stejnou daň za zdaňovací období roku 2003 ve výši 82 190 Kč a č. j. 142433/07/336914/3768 na stejnou daň ve výši za zdaňovací období 2004 ve výši 73 100 Kč. Rozhodnutí žalovaného o odvolání proti těmto platebním výměrům byla sice zrušena zdejším soudem (jeho právní závěr byl potvrzen i Nejvyšším správním soudem), ale samotné platební výměry zrušeny nebyly. Daň dle vydaných platebních výměrů byla splatná do 5 ti dnů od doručení platebních výměrů (§ 38 i odst. 7 ZDP, ve znění platném v době vydání platebního výměru, dle ust. § 264 odst. 2, věty první, daňového řádu totiž právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány; to platí i pro plné moci uplatněné přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona s tím, že jejich účinky se posuzují podle tohoto zákona). Mezi účastníky přitom není sporné, že platební výměry byly žalobci doručeny (podal proti nim i odvolání). Jak je výše zdůvodněno, správní akt je zákonný a správný až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej. V daném případě v době žádosti žalobce o vratitelný přeplatek i ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti existovaly platební výměry z roku 2008, se splatností daně do 5 dnů ode dne jejich doručení. V souladu s principem presumpce správnosti správních aktů tak existovala rozhodnutí, na jejichž základě byl správce daně oprávněn disponovat s částkou v nich uvedenou.

Z obsahu žaloby i jejího doplnění je zřejmé, že žalobce především považuje za nezákonné platební výměry. Jejich nezákonnost však soud není oprávněn zkoumat v tomto řízení, kde se zabývá rozhodnutím správce daně a následně žalovaného, kterým nebylo vyhověno jeho žádosti o vrácení přeplatku ze dne 16. 11. 2011. K posouzení věcné správnosti a zákonnosti platebních výměrů slouží řádné a mimořádné opravné prostředky proti rozhodnutí, jímž byla vyměřena daň, neboť pouze na základě těchto opravných prostředků lze zpochybnit správnost a zákonnost platebního výměru. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalovaný znovu o odvolání, poté, co jeho předcházející rozhodnutí byla zrušena zdejším soudem, rozhodl dne 29. 11. 2012 pod č. j. 18062/12-1101-700779, č. j. 18063/12-1101-700779 a č. j. 18064/12-1101-700779. Odvolání proti platebním výměrům z roku 2008 byla znovu zamítnuta a vydané platební výměry potvrzeny. Z obsahu rejstříku zdejšího soudu bylo zjištěno, že žalobce podal proti těmto rozhodnutím žalovaného správní žalobu. Rozhodnutím zdejšího soudu ze dne 20. 11. 2014, č. j. 30 Af 105/2013-78, bylo řízení ve věci žaloby proti výše specifikovaným rozhodnutím žalovaného zastaveno postupem podle § 62 pro uspokojení navrhovatele. Žalovaný totiž v přezkumném řízení rozhodnutím ze dne 18. 2. 2014, č. j. 3717/14/5000-14101-700779, změnil všechna žalobou napadená rozhodnutí ze dne 29. 11. 2012 s tím, že zrušil předchozí platební výměry na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a

z funkčních požitků, a sice: a) rozhodnutí Finančního úřadu v Uherském Hradišti ze dne 20. 8. 2007, č. j. 142433/07/336914/3768, kterým byla předepsána žalobci k přímému placení předmětná daň za zdaňovací období roku 2004 ve výši 73 100 Kč; b) rozhodnutí Finančního úřadu v Uherském Hradišti ze dne 20. 8. 2007, č. j. 142422/07/336914/3768, kterým byla předepsána žalobci k přímému placení předmětná daň za zdaňovací období roku 2003 ve výši 82 190 Kč, c) rozhodnutí Finančního úřadu v Uherském Hradišti ze dne 20. 8. 2007, č. j. 142416/07/336914/3768, kterým byla předepsána žalobci k přímému placení předmětná daň za zdaňovací období roku 2004 ve výši 85 895 Kč. Byla-li tedy zrušena předchozí rozhodnutí správce daně, jimiž byla doměřena daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2002, 2003 a 2004, mohlo by dojít ke vzniku přeplatku při neexistenci nedoplatků na jiných daních žalobce, ovšem ke zcela jinému (novému) a odlišnému přeplatku rozdílnému od přeplatku, o nějž žalobce právě vede svou při. Pokud takový přeplatek vznikl, musel by žalobce o něj znovu požádat ve smyslu ust. § 155 odst. 1 daňového řádu (k tomu srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2007, č. j. 1 Afs 61/2007 – 55). Soudu proto nezbylo než žalobu zamítnout s tím, že žalobce by si měl podat novou žádost o vrácení přeplatku.

VI. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 věta první 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. V posuzované věci nebyl žalobce úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení bylo možno přiznat žalované. Jelikož však nebylo zjištěno, že by v souvislosti s tímto řízením žalované náklady vznikly a žalovaná je ani nepožadovala, rozhodl soud tak, že právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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 11. 12. 2014

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu