



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: UNIPETROL RPA, s.r.o.**, IČ 27597075, se sídlem Záluží 1, Litvínov, zastoupeného Mgr. Romanem Vojtou, LL.M., advokátem advokátní kanceláře WEIL, GOTSHAL & MANGES s.r.o., se sídlem Křížovnické nám. 193/2, Praha 1, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 7.12.2010, č.j. 11884/10-1500-505589,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 7.12.2010, č.j. 11884/10-1500-505589, **se pro vady řízení z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **8 712,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 7.12.2010, č.j. 1184/10-1500-505589, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Litvínově ze dne 27.5.2010, č.j. 28954/10/207971505917, o vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005, kterým byla žalobcova žádost zamítnuta s tím, že na osobním účtu žalobce nebyl ke dni podání žádosti evidován požadovaný přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

V žalobě žalobce stručně zrekapituloval průběh správního řízení. Konstatoval, že dne 2.10.2006 podal přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005. Na základě daňového uznání byla žalobci konkludentně vyměřena daň ve výši 335 873 460,- Kč. Tato částka byla na účet správce daně uhrazena. Dne 1.11.2006 podal žalobce opravný prostředek proti konkludentnímu vyměření daně. Dne 17.1.2007 Finanční úřad v Litvínově rozhodl o tomto opravném prostředku rozhodnutím č.j. 2130/07/207971/2783 s tím, že nově vyměřil předmětnou daň ve výši 336 274 120,- Kč, tedy navýšil daň o 400 660,- Kč. Částka 400 660,- Kč byla rovněž ze strany žalobce na účet správce daně uhrazena. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém bylo rozhodnuto Finančním ředitelstvím v Ústí nad Labem rozhodnutím ze dne 13.7.2007, č.j. 9179/07-1200, kterým byla výše daně změněna na částku 324 944 880,- Kč. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bylo napadeno žalobcem žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Na základě této žaloby Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 4.2.2009, č.j. 15 Ca 176/2007-65, zrušil jak žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem tak i autoremedurní rozhodnutí o odvolání Finančního úřadu v Litvínově ze dne 17.1.2007. Kasační stížnost Finančního ředitelství v Ústí nad Labem Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 26.8.2009, č.j. 1 Afs 49/2009-109.

Dne 11.2.2010 obdržel žalobce výzvu od Finančního úřadu v Litvínově č.j. 7299/10/207971505865, kterou byl vyzván k doložení oprávněnosti čerpání investiční pobídky. V rámci svého vyjádření k výzvě finančního úřadu žalobce v podání ze dne 15.3.2010 požádal správce daně o vrácení přeplatku na dani ve výši 320 000 000,- Kč. Přes námítky a vyjádření žalobce pak bylo pokračováno v daňovém řízení a dne 27.5.2010 bylo Finančním úřadem v Litvínově vydáno autoremedurní rozhodnutí ve věci o odvolání proti konkludentnímu vyměření daně, č.j. 29125/10/207971505917, kterým byla stanovena daň ve výši 324 944 880,- Kč. Dne 27.5.2010 bylo rovněž rozhodnuto správcem daně o žádosti o vrácení přeplatku rozhodnutím č.j. 28954/10/207971505917, tak, že se žádost zamítá, neboť na osobním účtu žalobce u daně z příjmů právnických osob ke dni podání žádosti nebyl evidován požadovaný přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žalobcovy žádosti. Rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 1.11.2010, č.j. 9612/10-1200-506330, bylo žalobcovo odvolání proti rozhodnutí o stanovení výše daně v rámci autoremedury zamítnuto. Následně bylo vydáno dne 7.12.2010 žalobou napadené rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o vrácení přeplatku.

Žalobce trvá na tom, že konkludentní vyměření daně bez dalšího zaniklo, respektive bylo nahrazeno autoremedurním rozhodnutím o odvolání proti němu ze dne 17.1.2007. Dle názoru žalobce původní konkludentní vyměření daně již neexistuje, a to bez ohledu na skutečnost, že autoremedurní rozhodnutí ze dne 17.1.2007 bylo následně pravomocně zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 4.2.2009, č.j. 15 Ca 176/2007-65. Ve

své argumentaci žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.5.2010, č.j. 1 Afs 29/2010-66. Žalobce dále s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.3.2006, č.j. 1 As 27/2004-73, trvá na tom, že nelze vydat rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí neexistujícímu.

Žalobce dále poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 1 Aps 2/2008-76, ve kterém se rozšířený senát vyjadřoval k otázce, zda je vůbec správce daně oprávněn k dalšímu postupu v daňovém řízení v případě, kdy krajský soud zruší rozhodnutí odvolacího orgánu i rozhodnutí správce daně prvního stupně. V tomto rozhodnutí dospěl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k závěru, že prvostupňový orgán v daňovém řízení nemůže po zrušení svého rozhodnutí soudem v řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové, ale že musí takové řízení zastavit podle § 27 odst. 1 písm. g) zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), pro odpadnutí důvodu řízení. Dále žalobce namítal s odkazem na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14.4.2009, č.j. 8 Afs 15/2007-75, že rozhodnutím Krajského soudu ze dne 4.2.2009, č.j. 15 Ca 176/2007-65, kterým bylo zrušeno i autoremedurní rozhodnutí správce daně ze dne 17.1.2007, dané daňové řízení skončilo a rozhodnutí krajského soudu současně založilo překážku věci rozsouzené ve věci daně z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2005.

Žalobce trvá na tom, že v důsledku rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 4.2.2009, č.j. 15 Ca 176/2007-65, kterým bylo zrušeno druhostupňové rozhodnutí i autoremedurní rozhodnutí správce daně ze dne 17.1.2007, nebyla žalobci za zdaňovací období roku 2005 vyměřena daň z příjmů právnických osob. Z výše uvedené argumentace dle žalobce vyplývá, že již mu ani daň z příjmů právnických osob za uvedené období být nově vyměřena nemůže. Proto trvá na tom, že jeho daň z příjmů právnických osob za uvedené období je ve výši 0,- Kč. Žalobce zdůraznil, že je nesporné, že na účet správce daně uhradil částku v celkové výši 336 274 120,- Kč. Žalobci tak dle jeho názoru vznikl vratitelný přeplatek, neboť přeplatek činí více než 50,- Kč a současně neměl, resp. nemá nedoplatek na jiné dani u téhož správce daně. Vzhledem k výše uvedenému považuje rozhodnutí správce daně a původně žalovaného o jeho žádosti o vrácení přeplatku za nezákonná. Žalobce namítá, že postupem správce daně a žalovaného došlo v daném případě k porušení ustanovení čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Rovněž bylo dle jeho názoru ze strany správních orgánů postupováno v rozporu se zásadou in dubio pro libertate a došlo k porušení práva žalobce na předvídatelnost rozhodnutí.

Žalobce dále namítl, že v rozhodnutí správce daně o žádosti na vrácení přeplatku zcela absentovalo odůvodnění a tuto vadu neodstranilo ani žalobou napadené rozhodnutí. Rovněž zdůraznil, že se správní orgány nijak nevypořádaly s jeho argumentací opřenou o judikaturu Nejvyššího správního soudu a správní orgány své rozhodnutí řádně nezdůvodnily. Proto považuje žalobou napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné.

Původně žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Původně žalovaný ve svém vyjádření zrekapituloval průběh správního řízení. Původně žalovaný trval na tom, že v době podání žádosti o vrácení přeplatku na dani existovala nepravomocně stanovená daň vyměřená konkludentně na základě podaného daňového přiznání. Toto konkludentní vyměření bylo v době podání žádosti o vrácení přeplatku v souladu s ustanovením § 32 odst. 13 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen

„daňový řád“), vykonatelné v důsledku toho, že podané odvolání nemá odkladné účinky a lhůta plnění uplynula. Proto byla daňová povinnost oprávněně předepsána na osobní daňový účet žalobce. Původně žalovaný trvá na tom, že tedy v době podání žádosti o vrácení přeplatku nebyl evidován správcem daně žalobcem požadovaný přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě šedesáti dnů ode dne podání žádosti.

Původně žalovaný zdůraznil, že námitky týkající se možnosti či nemožnosti pokračovat v řízení o odvolání proti dodatečně vyměřené daňové povinnosti jsou předmětem jiných správních či soudních řízení, i když nepopírá skutkovou a právní souvislost všech uvedených řízení. Zdůraznil, že v daném řízení žalovaný v postavení odvolacího správního orgánu zkoumal správnost postupu podle části šesté daňového řádu upravující placení daní.

Na vyjádření původně žalovaného reagoval žalobce replikou. V této replice zopakoval své argumenty směřující k tvrzení, že v době podání žádosti o vrácení přeplatku neexistovalo žádné vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a za toto období jeho daňová povinnost byla ve výši 0,- Kč. Dle žalobce tedy v době podání žádosti existoval vratitelný přeplatek minimálně v požadované výši. Poukázal opět na nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí a rozhodnutí správce daně.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Na tomto místě musí soud předeslat, že otázkou, zda v důsledku vydání autoremedurního rozhodnutí ze dne 17.1.2007 došlo k definitivnímu zániku konkludentního vyměření daně a zda následně v důsledku rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 4.2.2009, č.j. 15 Ca 176/2007-65, se zrušením tohoto autoremedurního rozhodnutí spolu s odvolacím rozhodnutím došlo k vytvoření překážky věci rozhodnuté a v důsledku toho žalobci nebyla vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005, resp. tato daň je ve výši 0,- Kč, se již zabýval Nejvyšší správní soud ve svých rozsudcích ze dne 21.1.2014, č.j. 1 Aps 14/2013-91, a ze dne 19.3.2014, č.j. 1 Afs 5/2014 – 78.

Nejvyšší správní soud konstatoval: „*Obecně platí, že zruší-li správní soud rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátí k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s.ř.s., dostává se věc do fáze před vydáním odvolacího rozhodnutí. V intencích soudem vysloveného závazného právního názoru (§ 78 odst. 5 s.ř.s.) je žalovaný povinen v nově otevřeném odvolacím řízení znovu rozhodnout. Krajský soud v Ústí nad Labem v projednávané věci rozsudkem č.j. 15 Ca 176/2007-65 zrušil nejen rozhodnutí tehdejšího žalovaného (rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 13.7.2007), ale i rozhodnutí finančního úřadu o odvolání ze dne 17.1.2007 vydané v rámci autoremedury. V důsledku zrušujícího rozsudku krajského soudu se věc vrátila do té procesní fáze řízení, jež bezprostředně předcházela vydání rozhodnutí, která byla*

zrušena. Pro projednávanou věc to znamená, že věc se vrátila do otevřeného odvolacího řízení, konkrétně do okamžiku po podání odvolání žalobkyní dne 1.11.2006. Neobstojí proto závěr, že po zrušení rozhodnutí finančního úřadu ze dne 17.1.2007 již nebylo možno v daňovém řízení pokračovat, obdobně jako v případě zrušení dodatečných platebních výměrů správním soudem.

Na rozdíl od případu popisovaného v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 1 Aps 2/2008-76, publikovaného pod č. 1997/2010 Sb. NSS, kdy byla zrušena rozhodnutí vydaná v průběhu řízení vyměřovacího, v projednávaném případě byla správním soudem zrušena rozhodnutí vydaná v rámci odvolacího řízení.“

Dále Nejvyšší správní soud konstatoval: „Jak bylo vyloženo výše, rozhodnutí správce daně prvního stupně o odvolání podle § 49 zákona o správě daní a poplatků je rozhodnutím vydaným v odvolacím řízení. Pokud správce daně v rámci autoremedury podanému odvolání částečně vyhoví a své původní rozhodnutí změní, existují tato rozhodnutí vedle sebe paralelně. Daňové řízení tvoří v zásadě jeden celek od jeho zahájení až do právní moci konečného rozhodnutí. Při změně prvostupňového rozhodnutí v rámci odvolacího řízení platí obě rozhodnutí společně (tvoří fakticky jeden celek), a to v mezích provedených změn (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.6.2010, č.j. 1 Afs 42/2010-52; shodně i žalobcem zmiňované usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23.10.2007, sp. zn. 20 Cdo 3554/2006, www.nsoud.cz, které se však již nevyjadřuje k důsledkům zrušení rozhodnutí odvolání). Je-li následně měnící rozhodnutí vydané v odvolacím řízení zrušeno, původní rozhodnutí správního orgánu prvního stupně platí tak, jak bylo původně vydáno (v nezměněném stavu). Zrušení rozhodnutí finančního úřadu ze dne 17.1.2007 správním soudem tedy neovlivnilo existenci původního rozhodnutí o konkludentním vyměření daně. Změny, k nimž došlo rozhodnutím vydaným v rámci autoremedury, pozbyly platnosti právní mocí zrušujícího rozsudku krajského soudu a od této chvíle bylo nutno nahlížet na rozhodnutí o konkludentním vyměření daně v původním znění.“

S výše uvedenými závěry se soud plně ztotožnil. Při posouzení věci tedy soud vycházel z předpokladu, že v době podání žádosti o vrácení přeplatku existovalo konkludentní vyměření daně, které sice nebylo pravomocné, ale bylo s odkazem na ustanovení § 32 odst. 13 daňového řádu, který konstatuje, že odvolání nemá odkladný účinek, vykonatelné.

Z obsahu správního spisu vyplývá, a mezi účastníky je nesporné, že žalobce na úhradu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 uradil celkem částku 336 274 120,- Kč (neboť doplatil i navýšení vyměřené daně provedené zrušeným autoremedurním rozhodnutím ze dne 17.1.2007). Konkludentním vyměření daně byla žalobci na základě jím podaného daňového přiznání vyměřena předmětná daň ve výši 335 872 460,- Kč.

Prvoinstanční rozhodnutí i žalobou napadené rozhodnutí v odůvodnění argumentuje skutečností, že ke dni podání žádosti neexistoval vratitelný přeplatek na daňovém účtu žalobce u daně z příjmů právnických osob, neboť existovalo nepravomocné ale vykonatelné konkludentní vyměření daně. S odkazem na výše uvedené závěry se s touto argumentací správních orgánů soud ztotožnil. Ovšem zároveň musí soud poukázat na skutečnost, že konkludentním vyměření na základě daňového přiznání byla žalobci vyměřena předmětná daň pouze ve výši 335 872 460,- Kč, ale ke dni podání žádosti o vrácení přeplatku byla žalobcem na předmětnou daň uhrazena částka 336 274 120,- Kč, tedy o 400 660,- Kč vyšší.

Touto částkou ve výši 400 660,- Kč se žalovaný ani správce daně ve svých rozhodnutích ohledně žádosti žalobce o vrácení daňového přeplatku nijak nezabývali. Nelze z nich tedy zjistit, zda tato částka byla použita na úhradu jiných žalobcových daňových povinností, či zda byla vratitelným přeplatkem a správní orgány o ní nerozhodly pouze proto, že žalobce ve své žádosti požadoval vrácení částky 320 000 000,- Kč a výše uvedená částka, tj. částka 400 660,- Kč, nedosahovala výše, o kterou žalobce žádal. V tomto směru shledal soud žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud napadené rozhodnutí původně žalovaného zrušil pro vady řízení [§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.]. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 8 712,- Kč, která se skládá z částky 2 000,- Kč odpovídající soudnímu poplatku, z částky 6 300,- Kč za tři úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté právním zástupcem Mgr. Romanem Vojtou, LL.M. [převzetí věci, podání žaloby a podání repliky podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradních advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012], a z částky 900,- Kč za s tím související tři režijní paušály po 300,- Kč a z částky 1 512,- Kč odpovídající 21% DPH z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

Soud v dané věci rozhodl bez jednání, přestože žalobce jeho nařízení požadoval, neboť žalobou napadené rozhodnutí bylo zrušeno pro vady řízení dle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., kde je výslovně uvedeno, že soud zruší z takových důvodů žalobou napadené rozhodnutí bez jednání.

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 2. prosince 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová