



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **Slovnaft Česká republika, spol. s r.o., IČ: 494 50 301**, se sídlem Praha 4, Olbrachtova 9, zastoupen Mgr. Ing. Zdeňkem Tomicou, advokátem v Dolním Těrlicku 164, proti žalovanému: **Celní úřad pro hl. m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Washingtonova 1623/7, v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žalovaný je povinen do třiceti dnů od právní moci rozsudku vydat rozhodnutí – dodatečné platební výměry na spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období leden 2005 a červen 2005 tak, aby daňová povinnost žalobce odpovídala skutečností zachyceným ve Zprávě o kontrole spotřební daně z minerálních olejů č.j. 2346-4/08-175800-031 ze dne 29.4.2008.
- II. Žalovaný je povinen do třiceti dnů od právní moci rozsudku zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 21.054 Kč k rukám zástupce Mgr. Ing. Zdeňka Tomici, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou dne 23.12.2008 domáhal ochrany proti nečinnosti správního orgánu a navrhoval, aby soud uložil žalovanému Celnímu úřadu Praha D1, Logistický terminál – Nupaky 148, Říčany, aby vydal nejpozději do 15-ti dnů od doručení tohoto rozsudku

- rozhodnutí – dodatečný platební výměr na spotřební daň z minerálních olejů podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, za zdaňovací období leden 2005 tak, aby dodatečně stanovená daň odpovídala zjištěným skutečnostem, které jsou zaznamenány v již osvědčeném důkazu, ve Zprávě o kontrole spotřební daně z minerálních olejů č.j. 2346-4/08-176800-031, evid. č. kontroly DK 002/07/1768 ze dne 29.4.2008 (strana 9 a 10);
- rozhodnutí – dodatečný platební výměr na spotřební daň z minerálních olejů podle zákona o spotřebních daních za zdaňovací období červen 2005 tak, aby dodatečně stanovená daň odpovídala zjištěným skutečnostem, které jsou zaznamenány v již osvědčeném důkazu, ve zprávě o kontrole spotřební daně z minerálních olejů č.j. 2346-4/08-176800-031, evid. č. kontroly DK 002/07/1768 ze dne 29.4.2008 (strana 15 a 16).

Žalovaný provedl u žalobce ve dnech 21. 9. 2007 až 29. 4. 2008 daňovou kontrolu podle zákona o spotřebních daních zaměřenou na odvody spotřební daně z minerálních olejů za vymezená zdaňovací období: prosinec 2004, leden – prosinec 2005, leden až prosinec 2006, leden až červenec 2007. Kontrolou byly ve zprávě o kontrole specifikovaných zdaňovacích období ch zjištěny rozdíly mezi daňovou povinností přiznanou a odvedenou plátcem a zjištěnou správcem daně. Zjištěné rozdíly na dani byly ve zprávě o kontrole popsány rovněž v předmětných zdaňovacích obdobích, tj. leden a červen 2005. Na základě zprávy o kontrole, která byla podkladem pro dodatečné doměření daně, byly dne 20. 8. 2008 vydány podle ust. § 46 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dodatečné platební výměry, s výjimkou období leden 2005, červen 2005, ačkoli i za tato zdaňovací období žalovaný rozdíly ve výši daně (v neprospěch stěžovatele) zjistil a ve zprávě tyto uvedl. Vzhledem k tomu, že žalovaný nevydal platební výměry za předmětná zdaňovací období, podal stěžovatel v souladu s ust. § 34c odst. 1 zákona o správě daní podnět nadřízenému správci daně - Celnímu ředitelství Praha. V něm uvedl, že žalovaný, ačkoli již došlo k soustředění všech podkladů potřebných pro vydání rozhodnutí, platební výměr nevydal, jakož i to, že takový úkon nebyl proveden ve lhůtě, která je pro provedení úkonu obvyklá. Poukázal přitom na skutečnost, že při daňové kontrole žalovaný zjistil, že se v předmětných zdaňovacích obdobích daň liší od daně, která měla být správně přiznána, vyměřena a zaplácena.

Žalobce v podnětu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Ans 1/2007-91, přičemž Celní ředitelství Praha v odpovědi konstatovalo, že postup správce daně je zcela v souladu se zákonem a v odůvodnění vyslovil právní názor, který opřel o výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu. Celní ředitelství Praha na základě zmiňovaného rozsudku dospělo k závěru, že pokud je při daňové kontrole zjištěno, že daňová povinnost kontrolovaného daňového subjektu měla být nižší, avšak lhůta stanovená v § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních již uplynula, tzn. nemůže-li již daňový subjekt podat platně dodatečné daňové přiznání na daň nižší, nelze danou situaci napravit ani postupem při daňové kontrole, a to i přesto, že postup stanovený v § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních se vztahuje k úkonu daňového subjektu a nikoli k úkonu správce daně. Celní ředitelství Praha dále konstatovalo, že pokud je daňovému subjektu umožněno podat dodatečné daňové přiznání na zvýšení nároku na vrácení daně do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být naposledy uplatněn, má daňový subjekt de facto maximálně 12 měsíců ode dne, kdy nárok mohl být uplatněn poprvé na to, aby případně zjistil, že jej uplatnil v nesprávné výši a podal dodatečné daňové přiznání. Pokud tedy správce daně zjistil při kontrole, že daňový subjekt nesprávně uplatnil nárok na vrácení daně, je oprávněn tento stav napravit rovněž pouze ve stejné lhůtě.

Žalobce ve svém podání uváděl, že ve dnech 21.9.2007 až 29.4.2008 u něho proběhla daňová kontrola zaměřená na odvody spotřební daně z minerálních olejů podle zákona o spotřebních daních mj. i za zdaňovací období leden 2005 a červen 2005. na základě daňové kontroly vydal žalovaný dodatečné platební výměry ze dne 20.8.2008 pro zdaňovací období prosinec 2004, únor 2005, březen 2005, duben 2005, květen 2005, červenec 2005, srpen 2005, září 2005, říjen 2005. Pro zdaňovací období leden a červen 2005 dodatečné platební výměry vydány nebyly, ačkoliv žalovaný i za tato předmětná zdaňovací období zjistil rozdíly mezi žalobcem původně přiznanou spotřební daní a zjištěnou žalovaným při daňové kontrole.

Žalobce uvedl, že na jeho podnět k vystavení dodatečných platebních výměrů i pro obě dvě shora uvedená zdaňovací období reagovalo Celní ředitelství Praha jako nadřízený orgán dne 3.12.2008 tak, že podnět neshledalo oprávněným, že správní orgán prvního stupně nebyl povinen vystavit dodatečné platební výměry za předmětná zdaňovací období a současně podle § 34c odst. 3 zákona o správě daní podnět žalobce odložilo.

Poukazoval na ustanovení § 1 zákona o správě daní a poplatků, a zejména argumentoval odlišnostmi § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních, které pouze limituje plátce v možnosti podat dodatečné daňové přiznání, nelze zde však nalézt oporu proto, aby žalovaný nevyměřil správně daňovou povinnost. Poukazoval rovněž na to, že v jeho případě se nejednalo o uplatňování nároku na vrácení daně, přitom o takový příklad správní orgán svoji argumentaci opírá, a konečně poukazoval též na to, že § 56 odst. 10 a 11 zákona o spotřebních daních se týká vrácení daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje pro výrobu tepla, což vůbec není jeho případ, když žalobce pořizuje minerální oleje za účelem jejich dalšího prodeje. Provedl obsáhlou a podrobnou argumentaci k jednotlivým důvodům, zejména poukázal na fakt, že rozdíly na dani byly zjištěny samotným správcem daně v rámci daňové kontroly; uvedl, proč považuje názor nadřízeného orgánu žalovaného za nesprávný a na věc nedopadající.

Žalovaný správní orgán ve svém vyjádření ze dne 15.4.2009 navrhl žalobu zamítnout a mj. uvedl, že podle § 56 odst. 10 zákona o spotřebních daních lze nárok na vrácení daně uplatnit poprvé do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl, nejpozději však do 6-ti měsíců ode dne, kdy mohl být uplatněn poprvé.

Je-li tedy daňovému subjektu umožněno podat dodatečné daňové přiznání na zvýšení nároku na vrácení daně do 6-ti měsíců ode dne, kdy mohl být naposledy uplatněn, má daňový subjekt de facto maximálně 12 měsíců ode dne, kdy nárok mohl být uplatněn poprvé, na to, aby případně zjistil, že jej uplatnil v nesprávné výši a podal dodatečné daňové přiznání na zvýšení nároku.

Pokud by správce daně zjistil, při daňové kontrole, že daňový subjekt nesprávně uplatnil nárok na vrácení daně (a správně by mu náležel ve výši vyšší), je oprávněn tento stav napravit (vydat dodatečný platební výměr) rovněž nejpozději ve stejné lhůtě, v níž nárok na vrácení daně zaniká (§ 56 odst. 11 zákona č. 337/1992 Sb.).

V předmětné věci žalovaný uvedl, že se podnětem na nečinnost podrobně zabýval nadřízený správní orgán, tj. Celní ředitelství Praha, jehož výsledkem byla odpověď ze dne 3.12.2008 č.j. 23168/08-21. Celní ředitelství Praha neshledalo podnět žalobce oprávněným,

správce daně postupoval v souladu s citovanými právními předpisy, a tudíž nebyl povinen vystavit dodatečné platební výměry ani vrátit přeplatky za předmětná zdaňovací období zjištěné při daňové kontrole. Předmětná daňová přiznání byla vyměřena v souladu se zákonem o spotřebních daních (§ 18 a 46), kdy daňový subjekt projevil vůli daň přiznat a zaplatit. Podle zprávy o daňové kontrole č.j. 2346-4/08-176800-031 ze dne 29.4.2008 byla daňovým subjektem přiznána a zaplacená daň vyšší v předmětných zdaňovacích obdobích. Jelikož nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav a uběhla lhůta pro nárok na vrácení daně nejpozději do šesti měsíců ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání. Danou situaci nelze napravit ani postupem v daňové kontrole.

Žalobce ve své replice ze dne 13.2.2009 upozornil, že zde dochází ke střetu dvou výkladových metod, neboť obě jsou možné, z určitých úhlů pohledu rozumné a nikoliv nepřesvědčivé, a přitom vedou k odlišným závěrům. Poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 54/2006-155.

Soud ve věci nařídil jednání, které se konalo dne 21.2.2013, při němž účastníci setrvali na svých dříve písemně vyjádřených stanoviscích.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Městský soud v Praze rozhodoval podle ustanovení § 81 odst. 1 soudního řádu správního na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto svým rozsudkem ze dne 2. 2. 2011, č. j. 8 Ca 467/2008 - 47, žalobu zamítl.

Nicméně Nejvyšší správní soud vyhověl kasační stížnosti žalobce a svým rozsudkem č. j. 5 Ans 4/2011 - 62 ze dne 11. listopadu 2011 tento rozsudek Městského soudu v Praze zrušil pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, neboť bez dalšího pouze převzal názor správního orgánu, který byl zjevně nesprávný.

Právní otázkou, kterou bylo na místě se zabývat a kterou žalobce v žalobě zřetelně předestřel, byl výklad § 46 odst. 7 věty poslední zákona o správě daní, tj. zda je povinen správce daně vydat dodatečný platební výměr v případě, zjistí –li po daňové kontrole, že daňová povinnost žalobce byla nižší. Není přitom vůbec podstatné pro posouzení této otázky zabývat se lhůtami pro podání dodatečného daňového přiznání, resp. uplatněním nároku. V daném případě kontrolní zjištění učinil sám správce daně při kontrole, je tedy na místě přihlížet jak k § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, tak i k § 41 odst. 1 téhož zákona, z něhož vyplývá postup správce daně v případě neplatně podaného dodatečného daňového přiznání.

Žalovaný vycházel ze stanoviska nadřízeného orgánu, který rozbořem rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Ans 1/2007-91 dospěl k obecnému faktickému závěru, že nelze-li již vyměřit nižší daň, neboť nelze již podat dodatečné daňové přiznání na nižší daň, nelze tak učinit a daň v nižší výši doměřit ani při kontrole. Takový závěr je však podle Nejvyššího správního soudu zcela nesprávný, Městský soud v Praze jej převzal, aniž se však zabýval skutečnou podstatou věci a žalobními námitkami. Zmiňovaný rozsudek č. j. 1 Ans

1/2007-91 k žádnému takovému závěru, jak učinil správní orgán a poté i Městský soud v Praze nesměřuje. V rozsudku se naopak mj. uvádí: „*Ústřední pravidlo celého § 46 odst. 7 však tkví právě v oné bezpodmínečné povinnosti správce daně při zjištění, že stanovená daň není v zákonné výši, vydat dodatečný platební výměr tak, aby výsledná daň byla v souladu se zákonem. Kdyby tato norma neměla dopadat se stejnou silou jak na případy původní daně nižší, tak na případy původní daně vyšší, bylo by celkem zbytečné vůbec formulovat pravidlo o přiměřeném použití obsažené v poslední větě citovaného ustanovení.*“ Dále se v citovaném rozsudku např. uvádí: „*Správce daně skutečně není v daňovém řízení povinen aktivně vyhledávat okolnosti, které prospívají daňovému subjektu (srov. k tomu např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 5/2005-58 nebo č. j. 5 Afs 162/2006-114); je však povinen založit své rozhodování na všech okolnostech, které v průběhu daňového řízení vyšly najevo, ať už jsou to okolnosti ve prospěch daňového subjektu, nebo v jeho neprospěch.*“ Zjistí-li správce daně - i bez toho, že by o takové zjištění usiloval, což ostatně není jeho povinností - že je daňovému subjektu něco dlužen, měl by postupovat tak, aby tento dluh zahladil. To ostatně neplyne jen ze základních zásad daňového řízení, ale též z principů dobré správy a z požadavku na důvěru občanů ve spravedlivé a nestranné rozhodování správních orgánů..... žalobkyni by jistě nic nebránilo v tom, aby sama podala dodatečné daňové přiznání na daň nižší, jak ji k tomu žalovaný vyzýval; takový postup ovšem přichází v úvahu tehdy, pokud správce daně není obeznámen s tím, že daň byla vyměřena ve vyšší než zákonem požadované částce, a pokud si je této nesrovnalosti vědom jen daňový subjekt. Získal-li však správce daně jakýmkoli způsobem informaci o tom, že tato situace nastala, je ve smyslu § 46 odst. 7 věty poslední daňového řádu jeho povinností tuto nerovnovážnou situaci napravit vlastním rozhodnutím a nečekat na případné podání dodatečného daňového přiznání.“

Nejvyšší správní soud tedy v rozsudku č. j. 1 Ans 1/2007-91 naopak dovodil, že povinnost správce daně vydat dodatečný platební výměr na daň vyšší nebo nižší ve smyslu § 46 odst. 7 se neodvozuje od toho, zda k nesprávnému stanovení původní daně došlo v důsledku pochybení daňového subjektu, nebo v důsledku dřívějších nesprávných zjištění samotného správce daně: tato povinnost je dána vždy, když správce daně jakoukoli nesprávnost zjistí při daňové kontrole. Je přitom lhostejné, kdo je původcem této nesprávnosti.

V inkriminované věci se jednalo o situaci, kdy po provedené daňové kontrole byly žalobci na základě kontrolních zjištění vystaveny dodatečné platební výměry postupem dle § 46 zákona o správě daní a poplatků za kontrolované zdaňovací období, krom zdaňovacích období leden a červen 2005, kdy správce daně zjistil, že žalobce přiznal a zaplatil na dani více, než kolik měla činit jeho skutečná daňová povinnost. Dodatečnými platebními výměry za ta období, kdy žalobce vykazoval rozdíly v neprospěch státního rozpočtu, byla daň doměřena.

Podle § 80 odst. 1 soudního řádu správního žalobu lze podat nejpozději do jednoho roku ode dne, kdy ve věci, v níž se žalobce domáhá ochrany, marně proběhla lhůta stanovená zvláštním zákonem pro vydání rozhodnutí nebo osvědčení, a není-li taková lhůta stanovena, ode dne, kdy byl žalobcem vůči správnímu orgánu nebo správním orgánem proti žalobci učiněn poslední úkon.

V inkriminované věci žaloba byla podána včas.

Podle § 56 odst. 9 zákona o spotřebních daních, ve znění platném do 30.6.2005, nárok na vrácení daně lze uplatnit v daňovém přiznání poprvé do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl, nejpozději však do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být nárok uplatněn poprvé. Jestliže v této lhůtě nebyl nárok na vrácení daně uplatněn, nárok na vrácení daně zaniká a tuto lhůtu nelze prodloužit ani nelze povolit navrácení v předešlý stav. Vznikne-li vyměřením nároku na vrácení daně vratitelný přeplatek, vrátí se bez žádosti do 30 kalendářních dní ode dne následujícího po jeho vzniku.

Městský soud v Praze byl při svém rozhodování v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 s.ř.s.), a proto ve věci rozhodl tak, že postupoval podle § 81 odst. 2 soudního řádu správního a uložil žalovanému správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí, k čemuž stanovil přiměřenou lhůtu.

Výrok o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce měl ve věci plný úspěch. Výši náhrady potom určil podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., (advokátní tarif) a to tak, že 4.000 Kč činily náklady na uhrazení soudních poplatků z podané žaloby a kasační stížnosti. Náklady právního zastoupení za dva úkony právní pomoci podle § 9 odst. 3 a 2.100 Kč, za jeden úkon po novele provedené vyhláškou č. 486/2012 Sb. a 3.100 Kč, tj. převzetí a příprava zastoupení, písemné podání žaloby, účast při jednání, a 3x režijní paušál podle § 13 odst. 3 a 300 Kč, dále potom 1.800 Kč náhrada za promeškaný čas a 5.332 Kč náhrada cestovních výdajů, tedy celkem 21.054 Kč, včetně DPH ve výši 21 %.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku není kasační stížnost přípustná (§ 104 odst. 3 písm. a) s.ř.s.).

V Praze dne 21. února 2013

**JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu**

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová