



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: Ing. J. T., proti žalovanému: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.11.2009, č.j. 12861/09-1500-506118,

t a k t o :

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se včasně podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24.11.2009, č.j. 12861/09-1500-506118, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích ze dne 27.5.2009, č.j. 90744/09/210911505353, kterým byla zamítnuta jeho žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob, s odůvodněním, že odvolatel neměl ke dni podání žádosti a ani do šedesáti dnů ode dne podání žádosti nevznikl na jeho osobním daňovém účtu vratitelný přeplatek.

Žalobce trvá na tom, že daňová pohledávka z dodatečného platebního výměru ze dne 8.4.2004, č. 1040000068, č.j. 31408/04/210913/1138, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 707 792,- Kč, neexistuje. Tento svůj závěr opírá o závěry, že z opatrnosti předmětnou pohledávku Finančního úřadu v Teplicích zaplatil, a to započtením části své pohledávky za Českou republikou ve výši 1 043 000,- Kč, a že daňová pohledávka nikdy nevznikla, neboť výše citovaný dodatečný platební výměr je nicotný.

Žalobce uvádí, že byl vlastníkem obytného domu č.p. 1872 s byty s regulovaným nájmem v ulici Kollárova v Teplicích. Trvá na tom, že v souvislosti s nálezem Ústavního soudu publikovaným pod č. 231/2000 Sb., kterým byla pro neústavnost zrušena vyhláška Ministerstva financí č. 176/1993 Sb., o nájmemném z bytu a úhradě za plnění poskytovaná s užíváním bytu, vznikla žalobci pohledávka za Českou republikou. Dopisem ze dne 12.11.2006, který byl zaslán Ministerstvu průmyslu a obchodu, žalobce pohledávku vyčíslil a doložil v celkové výši 1 043 000,- Kč s výzvou, aby byla pohledávka uhrazena, nebo odmítnuta, což se však ve stanovené lhůtě nestalo a pohledávka tak dle žalobce byla uznána. Tato výzva byla rovněž zaslána na vědomí Ministerstvu financí. Žalobce dopisem ze dne 9.2.2007 informoval správce daně o své pohledávce za Českou republikou ve výši 1 043 000,- Kč a tímto projevem vůle pohledávku započítal na daňovou pohledávku České republiky ve výši 707 792,- Kč. V důsledku tohoto započtení tak zanikl dluh žalobce vůči České republice a dluh České republiky vůči žalobci se snížil na 335 208,- Kč. Správce daně započtení odmítl s odůvodněním, že na daňovou pohledávku nelze započíst jinou pohledávku daňového subjektu. S tímto názorem žalobce zásadně nesouhlasí, neboť zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), sice neuvádí, že daň lze zaplatit započtením, ale zároveň započtení nezakazuje. Žalobce navrhuje, aby soud jako předběžnou otázku posoudil platnost pohledávky žalobce za Českou republikou, a následně posoudil možnost započtení na daňovou povinnost žalobce.

Dále žalobce s obsáhlým odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I.ÚS 1611/07, argumentuje, že platební výměr správce daně ze dne 8.4.2004, č. 1040000068, č.j. 31408/04/210913/1138, je nicotný z důvodu marného uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně, neboť daňová kontrola daně z příjmů za rok 1999 u žalobce byla zahájena správcem daně až ústním protokolem ze dne 23.7.2003, č.j. 102052/03/210931/5011, a výzvou k prokázání a doložení majetkových poměrů. Navrhuje tedy, aby si soud jako předběžnou otázku posoudil nicotnost předmětného dodatečného platebního výměru, na základě kterého měl vzniknout daňový nedoplatek, na jehož úhradu byl použit daňový přeplatek žalobce na dani z příjmů fyzických osob ve výši 11 535,- Kč. Žalobce trvá na tom, že jeho daňový přeplatek byl použit na úhradu neexistujícího daňového dluhu.

Pro úplnost žalobce shrnul i průběh jeho snah o přezkoumání předmětného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob a shrnul důvody, které jej k podání žádostí vedly. Uvedl, že dvakrát se obrátil na Ministerstvo financí s žádostí o povolení přezkumu, ale nebyl úspěšný.

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

Žalovaný konstatoval, že správce daně postupuje při vyřizování žádosti o vrácení přeplatku podle ustanovení § 64 odst. 4 daňového řádu. Žalobce podal dne 22.4.2009 žádost o vrácení daňových přeplatků a v příloze této žádosti uvedl jejich konkretizaci. Správce daně

při zpracování žádosti prověřil stavy osobních daňových účtů žalobce. Jelikož na účtu daně z příjmů fyzických osob ani na účtu jiné daně neevidoval ke dni podání žádosti a ani do šedesáti dnů ode dne podání žádosti nevznikl na osobním daňovém účtu žalobce vratitelný přeplatek, žádost o vrácení přeplatku v souladu s ustanovením § 64 odst. 4 daňového řádu zamítl. Přeplatek, který vznikl na základě podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008 ve výši 11 535,- Kč, byl skutečně použit na úhradu daňového nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1999 vzniklého na základě dodatečného platebního výměru ze dne 8.4.2004, č. 1040000068, č.j. 31408/04/210913/1138, vydaného na základě daňové kontroly zahájené v roce 2003. Žalobce nebyl správcem daně o převedení přeplatku informován, protože se jedná o postup, který upravuje ustanovení § 59 odst. 5 daňového řádu. Šlo o použití úhrady daně na úhradu daňových povinností v rámci jedné daně. V takovém případě není správce daně povinen daňového dlužníka informovat o tom, na kterou konkrétní dlužnou daňovou povinnost byla jeho platba použita. Tuto povinnost má správce daně pouze v případě úhrady daně přeplatkem na jiné dani.

K námitce nicotnosti výše citovaného dodatečného platebního výměru, žalovaný uvádí, že podle ustáleného výkladu § 47 daňového řádu aplikovaného rovněž soudy v roce 2004 bylo možno daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za rok 1999 zahájit v roce 2003 a na jejím základě doměřit daň v roce 2004. Přesto, že se tento výklad ustanovení § 47 v průběhu času posunul, nepovažuje žalovaný předmětný dodatečný platební výměr za nicotný.

Dále žalovaný zdůraznil, že v řízení o žádosti o vrácení přeplatku nemůže správce daně přezkoumávat výroky jiných rozhodnutí, byť na jejich základě došlo k pohybu na osobním daňovém účtu. Jedná se o procesní rozhodnutí, jehož výrok závisí výhradně na stavu osobního daňového účtu v rozhodném období. Nelze proto v rámci rozhodování o odvolání proti rozhodnutí o přeplatku přezkoumat rozhodnutí o povolení obnovy řízení ve věci daně z příjmů fyzických osob za rok 1999. Rovněž v tomto ani jiném daňovém řízení nelze přezkoumávat rozhodnutí nebo zákonnost postupu při vyřizování podání Ministerstvem pro místní rozvoj. Přezkoumávat rozhodnutí a postup jiných orgánů státní správy zákon správci daně neumožňuje. Námitka žalobce týkající se pohledávky z důvodu škody vzniklé regulací nájemného, kterou uplatnil u Ministerstva pro místní rozvoj, proto neosvědčuje dle žalovaného nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí.

K námitce týkající započtení pohledávky žalobce za Českou republikou žalovaný uvádí, že správce daně jako veřejnoprávní orgán může činit pouze to, co je zákonem stanoveno. Pokud tedy nebyla daňová pohledávka uhrazena některým ze způsobů uvedených v ustanovení § 59 odst. 3 daňového řádu, nemůže mít správce daně zaevidovanu úhradu na osobním daňovém účtu daňového dlužníka. Zápočet jiných pohledávek než je daňový přeplatek na úhradu daňové pohledávky zákon správci daně neumožňuje.

Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které uvedl, že odmítá akceptovat názor žalovaného, že do rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I.ÚS 1611/07, bylo počítání prekluzivní lhůty praktikované finančními orgány v souladu se zákonem a daňová kontrola za zdaňovací období roku 1999 tak mohla být zahájena v roce 2003 a daň doměřena v roce 2004. Zdůrazňuje, že znění ustanovení § 47 daňového řádu bylo v roce 2003, kdy byla zahájena daňová kontrola správcem daně a v roce 2008, kdy Ústavní soud konstatoval protiústavnost finančními orgány používaného počítání času, shodné. Proto byl dle žalobce dodatečný platební výměr vydán po uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně a jako takový je dle žalobce nicotný. Pokud žalobce ve své žalobě poukázal

na další nedostatky v činnosti žalovaného, správce daně či Ministerstva financí, učinil tak zejména proto, aby soudu prokázal, že není pouhým oportunistou a daňovým delikventem využívajícím příležitost k úniku z daňové povinnosti.

Žalobce se i přes řádně doručené předvolání k jednání soudu bez omluvy nedostavil. V souladu s poučením obsaženým v doručeném předvolání soud tedy jednal v souladu s ustanovením § 49 odst. 3 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) v předmětné věci bez jeho přítomnosti.

Pověřená pracovnice žalovaného při jednání soudu uvedla, že navrhuje zamítnutí žaloby pro zjevnou nedůvodnost a v podrobnostech odkázala na písemné vyjádření k žalobě.

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, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

K námitce žalobce, že uhradil svoji daňovou povinnost započtením oproti pohledávce za Českou republikou, uvádí soud následující.

Žalobce uvádí, že má vůči České republice pohledávku ve výši 1 043 000,- Kč vzniklou v důsledku nutnosti aplikace regulovaného nájemného k bytům v domě v jeho vlastnictví. Žalobce uvádí, že tuto pohledávku řádně uplatnil vůči státu a tato pohledávka byla konkludentně uznána. Dále uvedl, že dopisem ze dne 9.2.2007 informoval správce daně o své pohledávce za Českou republikou ve výši 1 043 000,- Kč a tímto projevem vůle pohledávku započtl na daňovou pohledávku České republiky ve výši 707 792,- Kč.

K započtení žalobcem uvedené pohledávky a jeho daňového nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob dle názoru soudu však nemohlo dojít. Pohledávka, kterou žalobce uplatňuje vůči České republice, je pohledávkou soukromoprávního charakteru, kdy se žalobce domáhá náhrady za škodu vzniklou regulací nájemného v bytech v jeho vlastnictví. Oproti tomu daň z příjmů fyzických osob je založena na předpisech práva veřejného. Argumentace žalobce vychází z občanskoprávní úpravy zániku závazků, ovšem daňový řád jako příslušný právní předpis práva veřejného takovou úhradu daňového nedoplatku nezná. Způsob placení daní je kogentně upraven v ustanovení § 59 odst. 3 daňového řádu. Pro platbu daně z příjmů fyzických osob připadá z výčtu obsaženého v uvedeném ustanovení v úvahu platba bezhotovostním převodem z účtu vedeného u banky nebo spořitelního a úvěrového družstva, v hotovosti či přeplatkem na jiné dani. Princip, na který se žalobce odvolává a podle kterého „co není výslovně zákonem zakázáno, je povoleno“ (čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod) se vztahuje toliko na osoby soukromého práva. Pro osoby veřejnoprávní uplatňující státní moc naopak platí princip, že státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví (čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). V případě daňového nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob se nejednalo

o vztah soukromoprávní, takže nebyla rozhodující skutečnost, že právní předpis výslovně úhradu pohledávky započtením nezakazuje, nýbrž právě naopak bylo rozhodující, že zákon takovou úhradu daně nezná. Daň lze tedy uhradit výhradně způsobem předpokládaným v ustanovení § 59 odst. 3 daňového řádu. K obdobným závěrům dospěl i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 10.11.1998, sp. zn. I. ÚS 229/98, ve kterém se vyjadřoval k otázce možnosti úhrady daňové povinnosti započtením pohledávky.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti shledal soud tuto námitku žalobce jako zcela nedůvodnou.

V rámci druhé zásadní námítky žalobce poukazoval na skutečnost, že dle jeho názoru dodatečný platební výměr, kterým byla doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 1999, na jejíž úhradu byl použit žalobcův přeplatek na dani z příjmů fyzických osob za rok 2008, byl vydán po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně a v důsledku toho se jedná o nicotný právní akt.

Otázkou, zda v případě vyměření či doměření daně po marném uplynutí prekluzivní lhůty se jedná o rozhodnutí nicotné či pouze nezákonné se zabýval Nejvyšší správní soud např. v rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 23.10.2007, č.j. 9 Afs 86/2007-161. V uvedeném rozhodnutí dospěl k závěru, že *„nicotnost rozhodnutí způsobují takové jeho vady, jako jsou např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy vyvolávající nesrozumitelnost nebo nesmyslnost apod. Podrobně se přitom pojmem nicotnosti zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již ve svém rozsudku ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96 (č. 793/2006 Sb. NSS), se závěrem, že nicotným je správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Tyto vady jsou natolik závažné, že způsobí faktickou neexistenci samotného správního aktu; za dané situace tu není tedy nic, co by mohlo zakládat jakákoliv práva či povinnosti subjektů. Z hledisek pro hodnocení nicotnosti vyplývá, že se musí jednat o vadu naprosto zásadní a zřejmou. Rozhodnutí je nicotné jen ve výjimečných případech výše uvedených, přičemž následky nicotnosti rozhodnutí nelze svévolně spojovat s instituty jinými (nezákonnost, neplatnost). Ve věcech daní pak může být jen obtížně zjiitelné, zda k prekluzi skutečně došlo, a to nejen s přihlédnutím k § 47 odst. 2 daňového řádu, podle něhož úkonem správce daně učiněným před uplynutím lhůty směřujícím k vyměření nebo doměření daně, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven, ale také vzhledem k § 41 s. ř. s., podle něhož po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona lhůty pro zánik práva ve věcech daní, poplatků apod. neběží. Běh lhůty může být přerušen různými úkony správce daně, např. zahájením daňové kontroly, ale i výzvou k prokázání tvrzených skutečností v odvolacím řízení. Vyměření nebo doměření daně po uplynutí lhůty podle § 47 daňového řádu je vadou rozhodnutí, nikoliv však vadou tak intenzivní a zřejmou, aby způsobila faktickou neexistenci tohoto rozhodnutí; nelze proto hovořit o rozhodnutí nicotném.“* Zdejší soud neshledal žádné důvody k odchýlení se od výše uvedeného závěru rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a vychází při posouzení dané věci ze závěru, že v případě eventuálního vyměření či doměření daně po marném uplynutí prekluzivní lhůty se jedná o rozhodnutí nikoli nicotné, ale pouze o rozhodnutí nezákonné.

Dále soud zdůrazňuje, že s ohledem na zásadu presumpce správnosti správních rozhodnutí je nutno každé pravomocné správní rozhodnutí, které není nicotné, považovat za správné a závazné, dokud není věcně příslušným správním orgánem nebo soudem zrušeno. Dále je nutno zdůraznit, že v daném konkrétním soudním řízení je předmětem přezkumu

rozhodnutí žalovaného, jehož předmětem je započtení žalobcova přeplatku na daňový nedoplatek na téže dani za jiné zdaňovací období, a nikoli rozhodnutí, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999. Předmětný platební výměr, který nabyt právní moci dne 23.12.2004, v daném soudním řízení s odkazem právě na presumpci správnosti správních rozhodnutí ani nemohl být předmětem soudního přezkumu. Tento pravomocný dodatečný platební výměr sice založil existenci daňového nedoplatku, ovšem v řízení o započtení přeplatku se správní orgány nezabývaly a ani nemohly zabývat otázkou, jak byl daňový přeplatek stanoven a přezkoumávat proces jeho vyměření, ale mohly se zabývat pouze otázkou samotné existence nedoplatku. Vzhledem ke skutečnosti, že daňový nedoplatek byl na osobním daňovém účtu žalobce evidován na základě pravomocného dodatečného platebního výměru, nepochybily dle soudu správní orgány, pokud na jeho úhradu převedly přeplatek na téže dani vzniklý za jiné zdaňovací období.

S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že rovněž tato žalobcova námitka je zcela nedůvodná.

Na základě všech shora uvedených skutečností dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti podle obsahu správního spisu vůbec nevznikly.

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). 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.

V Ústí nad Labem dne 10. října 2012

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu