



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: E. Z.**, bytem „X“, zastoupené JUDr. Jaroslavem Savkem, advokátem, se sídlem v Teplicích, Dlouhá 31/63, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.4.2009, č.j. 4380/09-1500-506118,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24.4.2009, č.j. 4380/09-1500-506118, se pro **nezákonnost zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v částce 10 640,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24.4.2009, č.j. 4380/09-1500-506118, kterým došlo k zamítnutí jeho odvolání proti rozhodnutí o přeplatku Finančního úřadu v Teplicích (dále jen „správce daně“) ze dne 20.8.2008, č.j. 136272/08/210911/5205, kterým byla zamítnuta jeho žádost ze dne 6.6.2008 o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob v částce 5 760,- Kč.

Žalobce v žalobě zopakoval obsah odvolání, které podal v daňovém řízení. Dále uvedl, že dne 14.2.2005 podal přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2003, kterým se domáhal vrácení přeplatku ve výši 2 580,- Kč. Tento přeplatek nebyl vrácen, ale naopak mu byla platebním výměrem ze dne 2.11.2005 vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši

10 245,- Kč. Platební výměr i rozhodnutí o odvolání byly zrušeny rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10.2.2008, sp. zn. 15 Ca 252/2008, který nabyl právní moci dne 15.12.2008. Z toho vyvozuje, že od 6.11.2006 držela Česká republika bezdůvodně částku ve výši 5 970,- Kč a částku ve výši 2 580,- Kč nejpozději od 14.2.2005. Podle názoru žalobce nelze považovat žádné nezákonné rozhodnutí za právní důvod existence pohledávky státu. Proto musí být celá doba považována za nezákonnou od samého počátku a od 6.11.2006 má být také počítán úrok z částky 5 970,- Kč. Účinky zrušení nezákonného rozhodnutí musí nastat od samého počátku, tedy nejpozději od 2.11.2005, nikoliv až dnem právní moci rozhodnutí zrušujícího aktu. V době, kdy rozhodoval žalovaný i správce daně existoval přeplatek, a to nejen 5 970,- Kč, ale i 2 580,- Kč. Má za to, že v řízení o přeplatku byly porušeny základní zásady daňového řízení uvedené § 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Žalobci byla způsobena škoda tím, že musel reagovat na nezákonný postup správce daně i žalovaného.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení a k jednotlivým námitkám žalobce uvedl následující. V odůvodnění napadeného rozhodnutí je uvedeno, že ke dni žádosti o vrácení přeplatku žalobci, tj. ke dni 9.6.2008, neevidoval správce daně na osobním účtu žalobce vratitelný přeplatek a vratitelný přeplatek nevznikl ani do šedesáti dnů ode dne podání žádosti. V případě žádosti o vrácení přeplatku se jedná o zákonný prostředek, který může žalobce uplatnit opakovaně a v případě, že jsou splněny podmínky ustanovení § 64 odst. 4 ZSDP správce daně žádosti vyhoví. Rozhodovat opakovaně zpětně o téže žádosti již vyřízené v souladu s ustanovením § 64 odst. 4 ZSDP v rozhodném období zákon správcí daně neumožňuje. Žalovaný je přesvědčen, že postup správce daně byl v souladu s ustanovením § 64 odst. 4 ZSDP i s ustanovením § 2 ZSDP.

Žalobce ve vyjádření ze dne 21.10.2009 uvedl, že dne 19.8.2009 byla žalobci vrácena částka ve výši 8 550,- Kč a částka ve výši 669,- Kč. Žalobce přiložil k vyjádření Přiznání nároku na úrok ze dne 12.8.2009 za období od 17.3.2005 do 18.8.2009. Konstatoval, že žalobou napadená rozhodnutí správce daně i žalovaného jsou dalším vývojem překonána, přesto trvá na jejich zrušení, neboť jsou nezákonná, dále vyčíslil náklady právního zastoupení.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalovaný a žalobce se po řádném poučení, že mohou vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřili.

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 žalobkyně uplatnila 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 přihlédnout 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.

Z obsahu správního spisu zaslaného žalovaným a ze soudního spisu Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 252/2008 soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Dne

2.11.2005 byl vydán správcem daně platební výměr č. 1050000770, č.j. 150543/05/210913/6691, kterým byla žalobci stanovena daň z příjmů fyzických osob za rok 2003 ve výši 10 245,- Kč. Dne 9.6.2008 byla správci daně doručena žádost žalobce o vrácení přeplatku datovaná dne 6.6.2008 ve výši 5 760,- Kč. Tuto svou žádost odůvodnil žalobce tím, že mu byly srazeny zálohy na daň z příjmu fyzických osob za měsíce I. až. IV. roku 2003 zaměstnavatelem, z čehož mu vznikl přeplatek ve výši 5 760,- Kč. Dne 20.8.2008 bylo správcem daně vydáno rozhodnutí o uvedené žádosti o vrácení přeplatku, č.j. 136272/08/210911/5205, kterým správce daně žádost zamítl. Dne 10.12.2008 byl vydán rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 252/2008, kterým byl zrušen mimo jiné i platební výměr č. 1050000770 správce daně ze dne 2.11.2005, č.j. 150543/05/210913/6691. Tento rozsudek nabyl právní moci dne 15.12.2008. Dne 24.4.2009 bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí, v jehož odůvodnění je mimo jiné reagováno i na skutečnost, že byl shora uvedený platební výměr na daň z příjmů fyzických osob zrušen. V odůvodnění je uvedeno, že v době podání žádosti i ve lhůtě šedesáti dnů od podání žádosti byl uvedený platební výměr pravomocný a vratitelný přeplatek se na účtu žalobce nenacházel. Z tohoto důvodu považoval žalovaný zamítnutí žádosti za oprávněné.

V daném případě je z výše popsaného skutkového stavu zřejmé, že došlo v průběhu odvolacího řízení před žalovaným k podstatné změně skutečností. V odvolacím řízení došlo ke zrušení platebního výměru, který stanovil žalobci daň z příjmů fyzických osob za rok 2003. Soud se nejprve zabýval otázkou, zda může žalovaný na změnu skutkového stavu v průběhu odvolacího řízení reagovat přehodnocením věci ve vztahu k aktuálnímu skutkovému stavu.

Ustanovení § 50 odst. 3 věta čtvrtá ZSDP stanoví, že v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán výsledky daňového řízení doplňovat, odstraňovat vady řízení anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně se stanovením přiměřené lhůty.

Z judikatury správních soudů vyplývá, že ZSDP neobsahuje ustanovení, podle něž by se správní orgán zprostil povinnosti přihlížet ke skutečnostem, které vyjdou najevo v rámci odvolacího řízení (vyjdou-li najevo skutečnosti odvolatelem neuplatněné, ale mající podstatný vliv na výrok rozhodnutí, lze k nim rovněž přihlídnout), nebo podle něž by odvolací orgán neměl povinnost přihlížet ke skutečnostem, které nastaly až po vydání správního rozhodnutí I. stupně. ZSDP možnost odvolacího přezkumu omezuje pouze při přezkumu rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek nebo o dani sjednané za řízení (§ 50 odst. 5 ZSDP). Širší interpretace, která se opírá o obecné ustanovení § 31 odst. 2 ZSDP, pak vhodně zpřesňuje poměrně kusou a obecnou úpravu odvolacího řízení (viz rozsudek NSS ze dne 12.2.2007, 8 Afs 100/2005; rozsudek NSS ze dne 14.12.2006, 2 Afs 24/2006, www.nssoud.cz).

Z uvedeného vyplývá, že v obecné rovině mohl žalovaný s ohledem na změnu skutkového stavu v průběhu odvolacího řízení změnit i rozhodnutí správce daně. Žalovaný však byl stejně jako správce daně při svém rozhodování vázán ustanovením § 64 odst. 4 věta druhá a třetí ZSDP, které stanoví, že nemá-li daňový dlužník ke dni podání žádosti u správce daně vratitelný přeplatek, běží lhůta pro jeho vrácení až ode dne následujícího po jeho vzniku, pokud se tak stane nejdéle do šedesáti dnů ode dne podání žádosti. Nevznikne-li do této lhůty vratitelný přeplatek, žádost se zamítne.

Daňovým přeplatkem podle § 64 odst. 1 ZSDP je kladné saldo na osobním daňovém účtu daňového subjektu. Zkoumají-li se podmínky pro vrácení přeplatku, hodnotí se nejprve, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zda-li jej na některé z daní eviduje.

Zjistí-li se, že tomu tak je, zkoumají se další podmínky pro zacházení s ním; zkoumá se totiž nejprve, zda neeviduje správce daně nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn správce daně takový vratitelný přeplatek vydat, vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (srov. rozsudky NSS ze dne 06.08.2008, 1 Afs 101/2008; ze dne 29.10.2009, 1 Afs 80/2009, www.nssoud.cz).

Soud se musel při svém rozhodování tak zabývat i otázkou okamžiku vzniku přeplatku po vydání zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 252/2008. Pokud by přeplatek vznikl až po podání žádosti a uplynutí 60 denní lhůty po podání žádosti o vrácení přeplatku, pak by jistě nemohl žalovaný s ohledem na ustanovení § 64 odst. 4 žádosti vyhovět. Vznikl-li by však přeplatek ještě před podáním žádosti nebo v 60-ti denní lhůtě, mohl by tuto skutečnost žalovaný ve svém rozhodování promítnout.

Důsledky zrušujícího rozsudku správního soudu působí ex tunc; správní rozhodnutí se jím ruší od samého počátku a je nutno na něj nahlížet, jako by vydáno nebylo (srov. rozsudek NSS ze dne 28.3.2007, 1 As 32/2006, www.nssoud.cz). Z dosavadní judikatury správních soudů vyplývá, že vznik přeplatku je vázán ke dni odepsání finančních prostředků z účtu daňového subjektu na daňovou povinnost, která byla později rozhodnutím některého z oprávněných orgánů zrušena. Tuto úvahu potvrzuje i judikatura vztahující počátek doby, za niž má daňový subjekt nárok na úrok z přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP, ke dni následujícímu po dni úhrady daňové povinnosti, v jejímž důsledku došlo následně ke vzniku přeplatku (viz rozsudek NSS ze dne 21.07.2010, 1 Afs 38/2010, www.nssoud.cz; rozsudky KS v Ústí nad Labem ze dne 31.3.2008, 15 Ca 271/2006, ze dne 29. 5. 2008, 15 Ca 110/2007).

Z výše uvedených důvodů pak v předmětném případě vznikl žalobci přeplatek na dani z příjmů fyzických osob za rok 2003 ke dni faktického zaplacení daňového nedoplatku na základě platebního výměru č. 1050000770, č.j. 150543/05/210913/6691 (zrušeného dne 15.12.2008), dne 13.11.2006, jak vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný, který v době svého rozhodování již věděl o vzniku přeplatku ke dni 13.11.2006 na základě rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 252/2008, který nabyl právní moci dne 15.12.2008, mohl o vrácení přeplatku sám rozhodnout. V odůvodnění napadeného rozhodnutí i ve svém vyjádření však zastával stanovisko, že je nucen nahlížet na skutkový stav, jaký byl v řízení před správcem daně, přičemž v době rozhodování správce daně vratitelný přeplatek ještě neexistoval. Z tohoto důvodu žalovaný ve svém rozhodnutí nesprávně aplikoval ustanovení § 50 odst. 3 ZSDP, neboť se domníval, že mu toto ustanovení neumožňuje ve věci zohlednit změnu skutkového stavu spočívající ve vzniku přeplatku až po vydání rozhodnutí správce daně. Tím zatížil své rozhodnutí nezákonností.

Z uvedeného důvodu soud přistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s.ř.s. S ohledem na to, že nezákonností nebylo zatíženo předcházející rozhodnutí správce daně ze dne 20.8.2008, č.j. 136272/08/210911/5205, nepřistoupil soud podle § 78 odst. 3 s.ř.s. i ke zrušení tohoto rozhodnutí. Žalovaný je dle § 78 odst. 5 s.ř.s. právním názorem shora vysloveným v dalším řízení vázán.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, 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 v celkové výši 10 640,- Kč, která se skládá z částky 2.000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 6 300,- Kč za 3 úkony právní služby po 2.100,- Kč poskytnuté

právním zástupcem JUDr. Jaroslavem Savko (převzetí věci, podání žaloby, replika k vyjádření žalovaného, podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb), z částky 900,- Kč za s tím související tři paušály po 300,- Kč a z částky 1440,- Kč odpovídající DPH z částek mimo soudních poplatků.

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 12. března 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová