



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudkyň JUDr. Evy Pechové a Mgr. Martiny Weissové ve věci

žalobce:

Mgr. Petr Neumann, IČO 66255473
sídlem Jungmannova 733/6, 110 00 Praha 1
insolvenční správce dlužníka Konstruktiva Branko, a.s.
v likvidaci, IČO 18629628, sídlem Mikuleckého 1308/2, 147
00 Praha 4

proti

žalovanému:

zastoupený advokátem JUDr. Davidem Lejčkem
sídlem Jungmannova 733/6, 110 00 Praha 1

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 10. 2018, č. j. 44132/18/5200-10421-709857,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 3. 2018, č. j. 1794168/18/2004-51522-106074 (dále jen „rozhodnutí o přeplatku“), kterým nebylo vyhověno požadavku žalobce na vrácení přeplatku na dani – daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 120 600 Kč. Správce daně žádosti na vrácení přeplatku nevyhověl s odůvodněním, že žalobce ke dni podání žádosti nevykazoval vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč a takový přeplatek nevznikl ani do 60 dnů ode dne podání žádosti.
2. Žalobce podal proti rozhodnutí o přeplatku odvolání, o kterém rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že jej zamítl a rozhodnutí o přeplatku potvrdil. Žalovaný shrnul, že předmětem sporu v projednávaném případě je nevyhovění žádosti o vrácení přeplatku na dani ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2013 ve výši 120 600 Kč. Odkázal na § 148 odst. 4 písm. b), § 154 odst. 1, 2 a na § 155 odst. 2, 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“), jakož i na § 239 odst. 4 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění rozhodném (dále jen „insolvenční zákon“). Uvedl, že přeplatek na dani je možno vrátit daňovému subjektu, a tím vyhovět žádosti daňového subjektu o jeho vrácení, pouze tehdy, jestliže vznikl a je vratitelný. Zaměřil se proto na zjištění, zda na dani ze závislé činnosti ke dni podání žádosti vznikl přeplatek a byl-li vratitelný v požadované výši a zda správce daně postupoval při rozhodování o přeplatku v souladu se zákonem.
3. Dále žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí konstatoval, že na základě vyúčtování daně ze závislé činnosti za období od 1. 4. 2013 do 31. 10. 2013, podaného žalobcem ke správci daně dne 11. 1. 2018, v němž žalobce vyčíslil přeplatek ve výši 120 600 Kč, nemohla být daň ze závislé činnosti vyměřena z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu. Uvedl, že řízení ve věci vyúčtování daně ze závislé činnosti za předmětné období bylo zastaveno rozhodnutím správce daně ze dne 17. 1. 2018, č. j. 206807/18/2004-51522-106074 (dále jen „rozhodnutí správce daně o zastavení řízení“) v souladu s § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, jelikož v řízení nebylo možno ze zákona pokračovat. Proti rozhodnutí správce daně o zastavení řízení podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 8. 2018, č. j. 36075/18/5200-10421-709857 (dále jen „rozhodnutí o zastavení řízení“), a to tak, že odvolání zamítl a rozhodnutí správce daně o zastavení řízení potvrdil; rozhodnutí nabylo právní moci dne 15. 8. 2018. Žalovaný shrnul průběh řízení ve věci vyúčtování daně a uvedl, že v rozhodnutí o zastavení řízení se podrobně zabýval uplynutím lhůty pro stanovení daně. Žalovaný v rozhodnutí o zastavení řízení dospěl k závěru, že ke stavění lhůty pro stanovení daně ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2013 nedošlo z důvodu konání soudního řízení; lhůta pro stanovení daně za předmětné zdaňovací období tak uplynula dne 13. 3. 2017, tudíž správce daně řízení zahájené dne 11. 1. 2018 ve věci vyúčtování daně ze závislé činnosti za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 10. 2013 oprávněně zastavil dle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu.

4. Žalovaný vysvětlil, že vratitelný přeplatek na dani ze závislé činnosti dle § 154 a 155 daňového řádu nevznikl; neboť nevznikl ani ke dni podání žádosti a ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti. Zdůraznil, že požadovaný přeplatek nemohl vzniknout, jelikož řízení ve věci předmětného vyúčtování (stanovení daně) bylo pravomocně zastaveno, a proto žalobci nemůže být částka 120 600 Kč odvedená na dani ze závislé činnosti vrácena jako přeplatek. Dodal, že § 239 insolvenčního zákona upravuje odpůrcí žalobu proti právním úkonům dlužníka a odst. 4 pak konkrétně, od kdy náleží do majetkové podstaty dlužníkovo plnění z neúčinných právních úkonů; tato ustanovení však běh lhůty pro stanovení daně podle daňového řádu nemohou žádným způsobem ovlivnit.

II.

Obsah žaloby, vyjádření žalovaného a replika žalobce

5. Žalobce v podané žalobě uvedl, že dne 21. 7. 2014 Městský soud v Praze usnesením, č. j. MSPH 94 INS 15169/2014-A-15, zjistil úpadek společnosti Konstruktiva Branko, a. s. v likvidaci (dále jen „dlužník“) a na jeho majetek byl prohlášen konkurs; insolvenčním správcem soud ustanovil právě žalobce. V období od 13. 8. 2012 do 30. 9. 2013 byl jediným členem představenstva dlužníka a jeho předsedou Ing. J. H. Přičemž dlužník vyplácel Ing. H. měsíční odměnu za výkon funkce předsedy představenstva v období od července 2012 do září 2013 ve výši 100 000 Kč. Žalobce uvedl, že nejpozději dne 23. 4. 2013 se dlužník ocitl ve stavu úpadku. Dospěl proto k závěru, že další výplaty odměny představovaly neúčinné právní úkony bez přiměřeného protiplnění dle § 240 insolvenčního zákona. Dne 21. 7. 2015 podal žalobce vůči Ing. H. odpůrcí žalobu, kterou se mj. domáhal vyslovení neúčinnosti výplat odměn, které mu byly dlužníkem vyplaceny za výkon funkce předsedy představenstva dlužníka po 23. 4. 2013. Konkrétně se jednalo o výplaty provedené v květnu až říjnu 2013 v celkové výši 600 000 Kč. Řízení o odpůrcí žalobě skončilo smírem, který schválil Městský soud v Praze usnesením ze dne 14. 9. 2017, č. j. MSPH 194 ICm 2819/2015-62. Na základě tohoto smíru Ing. H. dne 20. 9. 2017 vydal do majetkové podstaty dlužníka celkový majetkový prospěch ve výši 413 400 Kč, tedy částku, kterou výplatami odměn za výkon funkce předsedy představenstva dlužníka v období po 23. 4. 2013 skutečně získal. Žalobce poukázal na to, že dlužník v souvislosti s odměnami Ing. H. každý měsíc odvedl na daních částku 20 100 Kč; tedy celkem za 6 odměn částku 120 600 Kč. Vzhledem k tomu, že tyto odměny a jejich vyplacení v období po 23. 4. 2013 byly vůči věřitelům dlužníka právně neúčinné, vyzval žalobce správce daně výzvou ze dne 24. 10. 2017 k vrácení částky 120 600 Kč odvedené na daních v souvislosti s odměnami Ing. H.
6. Žalobce uvedl, že mu v reakci na jeho výzvu správce daně zaslal sdělení ze dne 7. 12. 2017, kterým mu sdělil, že výzvě nelze s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu vyhovět kvůli uplynutí lhůty, ke kterému mělo dojít dne 13. 3. 2017. Žalobce správci daně pak podal opakovanou výzvu k vrácení daní odvedených v souvislosti s odměnami Ing. H., přičemž argumentoval především § 239 odst. 4 insolvenčního zákona a § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu; k této opakované výzvě ze dne 8. 1. 2018 přiložil opravné vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za období od 1. 4. do 31. 10. 2013.
7. Upozornil, že ve věci řízení zahájeného podáním opravného vyúčtování vydal správce daně rozhodnutí o zastavení řízení. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu k Městskému soudu v Praze; řízení o této žalobě je vedeno pod sp. zn. 3 Af 36/2018.

8. Žalobce namítal, že žalobou napadené rozhodnutí (tj. rozhodnutí o přeplatku) trpí formálními vadami, jelikož je v něm nesprávně označen žalobce, když není uvedeno, že za příslušný daňový subjekt jedná insolvenční správce. Dále namítal, že odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný řádně nevypořádal se zásadní otázkou, proč nemůže být řízení o odpůrcí žalobě tím řízením, které staví příslušnou lhůtu podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Žalovaný totiž pouze uvedl, že § 239 insolvenčního zákona nemůže běh lhůty pro stanovení daně ze závislé činnosti žádným způsobem ovlivnit. Žalobce s tímto názorem nesouhlasil; byl naopak přesvědčen, že ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu po dobu řízení o odpůrcí žalobě lhůta pro stanovení daně neběžela. Uvedl, že právě usnesení o schválení smíru, kterým bylo řízení o odpůrcí žalobě ukončeno, vedlo k tomu, že Ing. H. odměny vrátil, čímž se změnil základ pro správné stanovení daně z příjmů ze závislé činnosti. Řízení o odpůrcí žalobě tak bylo řízením o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně právě podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu; příslušnost soudu k rozhodnutí o této otázce vyplývá zejména z § 239 insolvenčního zákona. Uvedl, že řízení o odpůrcí žalobě bylo zahájeno dne 21. 7. 2015 a ukončeno dne 14. 9. 2017; lhůta pro stanovení daně tedy neběžela po dobu více jak dvou let a nemohla tudíž ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí uplynout. Dodal, že opačný výklad přijatý žalovaným vede k absurdnímu závěru, když v důsledku řízení o odpůrcí žalobě, resp. usnesení o schválení smíru, došlo k tomu, že Ing. H. vrátil vyplacené odměny do majetkové podstaty, přesto však měl dlužník z těchto neexistujících odměn zaplatit daň z příjmů ze závislé činnosti. Žalobce s tímto výkladem nesouhlasil, a to jak s ohledem na § 239 odst. 4 insolvenčního zákona a § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, tak i s ohledem na obecné právní principy a zásady spravedlnosti. V této souvislosti odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 666/02 a sp. zn. I. ÚS 643/06. Uzavřel, že žalovaný se měl přiklonit k výkladu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu příznivějšího pro žalobce, když navíc tento výklad má oporu v zákoně.
9. Žalobce navrhl, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 30. 11. 2018 odmítl veškeré žalobní námítky a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na příslušný spisový materiál. Zejména poukázal na to, že daňový řád rozlišuje mezi řízením nalézacím a řízením při placení daní, přičemž v tomto řízení se jedná o řízení při placení daní. Vysvětlil, že u žalobce byla vedena dvě samostatná řízení, a to jednak řízení ve věci dodatečného vyúčtování, které bylo zastaveno; a rovněž tak řízení o žádosti o vrácení přeplatku, již nebylo vyhověno. Zdůraznil, že v nyní projednávané věci je předmětem soudního přezkumu žalobou napadené rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání podané proti rozhodnutí o přeplatku. V tomto řízení správce daně posuzuje, zda na osobním daňovém účtu předmětné daně měl žalobce vykázán vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč a zda takový přeplatek nevznikl ani do 60 dnů od podání žádosti, jak stanoví § 155 odst. 3 daňového řádu. Jestliže tento přeplatek nevznikne, žádosti o vrácení přeplatku se nevyhoví. Vzhledem k tomu, že řízení ve věci vyúčtování daně ze závislé činnosti za předmětné období bylo zastaveno, nebyl na osobním daňovém účtu žalobce vratitelný přeplatek vykázán a nebylo tedy co žalobci vrátit. Uvedl, že nejprve musí být přeplatek na osobním daňovém účtu vykázán, a to změnou daňové povinnosti žalobce, a teprve poté ho lze na žádost žalobci vrátit; samozřejmě za splnění dalších zákonných podmínek. V případě žalobce však nedošlo ke změně předmětné daně oproti jejímu poslednímu stanovení platebním výměrem ze dne 26. 6. 2014, č. j. 4262993/14/2004-24801-106883. V řízení při

placení daní dle hlavy V. daňového řádu nelze meritorně vypořádat odvolací námitky žalobce, které se týkají nalézacího řízení upraveného v hlavě IV. daňového řádu; tj. v daném řízení již nelze meritorně vypořádat odvolací námitky týkající se vyúčtování podaného dne 11. 1. 2018, resp. odvolací námitky, zda v této věci bylo správcem daně zastaveno řízení v souladu se zákonem, z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Žalovaný měl za to, že se řádným a přezkoumatelným způsobem vypořádal s odvolacími námitkami žalobce, které byly pro věc podstatné. Uvedl, že i námitka, že před právní mocí usnesení o smíru nemohl žalobce opravné vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2013 podat, je pro řízení ve věci žádosti o vrácení přeplatku irelevantní. Zopakoval, že v řízení ve věci žádosti o vrácení přeplatku nelze meritorně vypořádat odvolací námitky, které se týkají nalézacího řízení, tj. řízení ve věci podaného vyúčtování.

11. Žalovaný navrhl soudu, aby nedůvodnou žalobu zamítl.
12. Podáním ze dne 13. 11. 2019 žalobce informoval soud o tom, že ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 3 Af 36/2018 vydal Městský soud v Praze usnesení ze dne 9. 4. 2019, č. j. 3 Af 36/2018-54, kterým bylo toto řízení zastaveno z důvodu uspokojení žalobce. Žalovaný totiž zrušil rozhodnutí o zastavení řízení, jehož přezkoumání a zrušení se žalobce v řízení vedeném u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 3 Af 36/2018 domáhal. Žalovaný tak učinil v důsledku vývoje judikatury, konkrétně s ohledem na vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 220/2018-32. Žalobce uvedl, že správce daně poté vydal rozhodnutí ze dne 22. 10. 2019, č. j. 8154495/19/2000-11451-106054, kterým v plném rozsahu vyhověl odvolání žalobce a zrušil rozhodnutí správce daně o zastavení řízení. Žalobce poté podáním ze dne 29. 10. 2019 správci daně sdělil, že trvá na výzvách ze dne 24. 10. 2017 a ze dne 7. 12. 2017, ve spojení s opravným vyúčtováním daně z příjmů. Dne 4. 11. 2019 správce daně uhradil předmětnou částku 120 600 Kč na žalobcem určený účet. Shrnuj, že z uvedeného je zřejmé, že předmětná částka byla žalobci ze strany správce daně vrácena, čímž žalovaný uznal, že jeho nevyhovění původní výzvě o vrácení této částky bylo nesprávné. Dovedl proto, že žalobou napadené rozhodnutí bylo a je nesprávné a i přes uhrazení částky 120 600 Kč by mělo být z důvodu právní jistoty zrušeno.
13. Žalovaný ve vyjádření ze dne 26. 11. 2019 trval na zamítnutí žaloby. Uvedl, že soud při přezkoumávání rozhodnutí správního orgánu vychází vždy ze skutkového a právního stavu existujícího v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí, tj. v tomto případě ze skutkového a právního stavu existujícího ke dni 4. 10. 2018. Vysvětlil, že ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 3 Af 36/2018 se rozhodl pro posouzení žaloby podle § 124 odst. 1 daňového řádu. Zrušil tedy rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení a následně správce daně vyhověl odvolání podanému žalobcem a zrušil rozhodnutí správce daně o zastavení řízení. Poté byla správcem daně dodatečně stanovena daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti uvedená ve vyúčtování daně podaném žalobcem dne 11. 1. 2018, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 10. 2019, č. j. 7813439/19/2004-51522-106074, ve výši mínus 120 600 Kč. Na základě žádosti žalobce o vrácení přeplatku ve výši 120 600 Kč, doručené správci daně dne 29. 10. 2019, byla předmětná částka přeplatku žalobci vrácena dne 4. 11. 2019. Žalovaný poukázal na to, že teprve po změně daňové povinnosti žalobce na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za předmětné zdaňovací období, ke kterému došlo dodatečným platebním výměrem, vznikl na osobním daňovém účtu dlužníka na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti přeplatek ve výši 120 600

Kč, který pak byl žalobci vrácen na základě nové žádosti žalobce. Žalovaný uzavřel, že přeplatek ve výši 120 600 Kč vznikl až na základě dodatečného stanovení předmětné daně, které bylo učiněno dodatečným platebním výměrem, a k vrácení došlo na základě nové žádosti o vrácení přeplatku podané žalobcem dne 29. 10. 2019, o níž bylo vedeno jiné samostatné řízení. V nyní posuzované věci však nelze přihlídnout ke skutečnostem, které nastaly až v roce 2019, neboť byly předmětem jiného samostatného řízení.

14. Žalobce v podání ze dne 10. 12. 2019 odmítl, že by jeho žádost o vrácení přeplatku ze dne 29. 10. 2019 byla novou žádostí, když obsahově šlo o urgenci původní žádosti ze dne 24. 10. 2017. Ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí měl být evidován předmětný přeplatek ve výši 120 600 Kč, a pokud tomu tak nebylo a příslušný přeplatek u žalovaného nebyl v rozhodné době interně vykázán, bylo to pouze v důsledku nesprávného postupu žalovaného, resp. správce daně, který si nesprávně vyhodnotil běh příslušných lhůt. Poukázal na to, že správce daně rozhodnutím ze dne 15. 11. 2019 rozhodl o přiznání úroku z vratitelného přeplatku, a to za období od 13. 2. 2018 do 4. 11. 2019. Dovedl, že je-li žalobou napadené rozhodnutí datováno 4. 10. 2018, je zřejmé, že dne 4. 10. 2018 zde bylo prodlení s vrácením předmětného přeplatku. Byl proto přesvědčen, že nesprávná byla a jsou nejen rozhodnutí přezkoumávána v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 3 Af 36/2018, nýbrž i rozhodnutí přezkoumávaná v tomto soudním řízení, a to ze stejných důvodů.

III.

Posouzení žaloby

15. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
16. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
17. Žaloba není důvodná.
18. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
19. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu *„[p]řeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vrátek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.“*
20. Podle § 154 odst. 2 daňového řádu *„[s]právce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Pokud existuje odůvodněný předpoklad, že dojde do 10 dnů ode dne, kdy má být přeplatek na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu použit, ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, přeplatek se na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu nepoužije.“*
21. Podle § 155 odst. 2 daňového řádu *„[s]právce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.“

22. Podle § 155 odst. 3 daňového řádu „[p]okud 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 odstavce 2, v opačném případě žádosti vyhoví, 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.“
23. V nyní posuzované věci nebylo mezi účastníky sporu o skutkovém stavu. V době rozhodování soudu již mezi účastníky není sporná ani právní otázka, zdali řízení o odpůrcí žalobě žalobce na vydání částky odpovídající výši vyplacených odměn za výkon funkce předsedy představenstva dlužníka podle § 239 insolvenčního zákona bylo řízením o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně; tedy zda po dobu tohoto řízení o odpůrcí žalobě neběžela lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Žalovaný totiž v návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 220/2018-32, změnil svůj právní názor a dospěl k závěru, že lhůta pro stanovení daně žalobci neběžela od zahájení řízení před soudem (ode dne 21. 7. 2015 do jeho ukončení dne 14. 9. 2017). Tudíž lhůta pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu v době podání opravného vyúčtování daně ze závislé činnosti za předmětné období; tj. ke dni podání příslušné žádosti dne 11. 1. 2018, neuplynula. Žalovaný veden uvedeným právním názorem Nejvyššího správního soudu poté v rámci přezkumného řízení podle § 124 daňového řádu zrušil rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení ve věci vyúčtování daně ze závislé činnosti. Soud na tomto místě zdůrazňuje, že rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení není předmětem řízení v nyní posuzované věci, nýbrž bylo předmětem soudního přezkumu v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 3 Af 36/2018, které jak popsáno výše bylo zastaveno pro uspokojení žalobce. Soud připouští, že žalovaný uvedeným postupem přisvědčil argumentaci žalobce, že řízení o odpůrcí žalobě stavělo lhůtu dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Soud však opakuje, že pro rozhodnutí v dané věci je podstatnou skutečností, že přezkoumávaným rozhodnutím je rozhodnutí žalovaného o zamítnutí žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku ve smyslu § 155 odst. 2 daňového řádu, nikoliv rozhodnutí žalovaného ve věci stanovení daně žalobci.
24. Soud v této souvislosti poukazuje na ustálenou judikaturu správních soudů, jenž se postupem správce daně při rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku na dani podle § 154 a § 155 daňového řádu opakovaně zabývaly (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 6 Afs 197/2018-30, ze dne 7. 6. 2018, č. j. 7 Afs 73/2018-61, ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55, ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55, či ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008-60). Například v rozsudku ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55, Nejvyšší správní soud uvedl, že: „[p]ři rozhodování o vrácení přeplatku správce daně zkoumá, zda nějaký přeplatek subjektu vznikl a zda jej eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Posuzuje, zda neeviduje on nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Teprve v případě, že tomu tak není, je oprávněn vratitelný přeplatek vydat. Pokud ovšem dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60, vztahující se k § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků). V rámci

přezkumu takového rozhodnutí se soud zabývá posouzením, zda orgány finanční správy skutečně postupovaly podle výše uvedených kritérií.“

25. K problematice rozsahu přezkumné činnosti správních soudů ve věci rozhodnutí týkajících se vrácení přeplatku se Nejvyšší správní soud vyjádřil rovněž v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 85/2012-54, v němž konstatoval, že *„[m]ěstský soud se totiž zabýval pouze otázkou vyměření daně, což mu v rámci přezkumu správních rozhodnutí týkajících se přeplatku na dani, nepřísluší. Naopak k otázce, jež byla předmětem sporu, tedy zda na osobním daňovém účtu žalobkyně existuje vratitelný přeplatek, se městský soud nijak nevyjádřil. [27] Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud dospívá k závěru, že napadený rozsudek městského soudu je třeba považovat z části za nepřezkoumatelný vzhledem k nedostatku důvodů rozhodnutí, neboť soud se dostatečně nevyjádřil k předmětu sporu, nýbrž zabýval se pouze souvisejícími problémy spadajícími do oblasti vyměření daně, a v podstatě tak přezkoumával správní rozhodnutí, která v tomto případě předmětem přezkumu nebyla.“* Na uvedené úvahy Nejvyšší správní soud navázal v rozsudku ze dne 7. 6. 2018, č. j. 7 Afs 73/2018-61, když uvedl, že *„[z] výše uvedeného přitom vyplývá, že v rámci přezkumu takového rozhodnutí se správní soud zabývá pouze tím, zda správní orgány při posuzování žádosti o vrácení přeplatku postupovaly podle výše uvedených kritérií. Správnímu soudu v tomto řízení naopak nepřísluší zjišťovat, zda byl právní titul, z něhož daňový subjekt existenci přeplatku dovozuje, vydán v souladu se zákonem.“*
26. Uvedené judikturní závěry lze vztáhnout i na danou věc; tudíž soud byl v rámci přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí oprávněn zabývat se toliko tím, zdali správce daně a žalovaný postupovali ve správním řízení podle zákonem stanovených kritérií § 154 a 155 daňového řádu. Soudu naopak nepříslušelo posuzovat otázku správnosti vyměření daně, tedy otázku, která byla řešena v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 3 Af 36/2018 v souvislosti s rozhodnutími o zastavení řízení vydanými správcem daně a žalovaným v řízení ve věci podaného opravného vyúčtování.
27. Soud tak přitakává žalovanému, že správce daně byl při rozhodování o vrácení přeplatku povinen zkoumat, zda nějaký přeplatek žalobci vznikl a zda jej eviduje. Pokud by správce daně zjistil, že tomu tak je, byl by povinen zkoumat podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Posuzoval by, zda neeviduje on nebo některý z jiných správců daně nedoplatek žalobce. Teprve v případě, že by tomu tak nebylo, byl by oprávněn vratitelný přeplatek vydat. V nyní projednávané věci však správce daně dospěl k závěru, že žádný přeplatek neevidoval, a proto žádost o vrácení přeplatku zamítl. Soud konstatuje, že v tomto postupu orgánů finanční správy neshledal žádné pochybení. Ze spisového materiálu, jakož i z podání účastníků řízení je totiž zřejmé, že v době rozhodování orgánů finanční správy o vrácení přeplatku tyto žádný přeplatek skutečně neevidovaly. Vratitelný přeplatek sice žalobci vznikl, ovšem správce daně ani žalovaný jej v době rozhodování o žádosti o jeho vrácení neevidovali, neboť v tu dobu byli vázáni skutkovým a právním stavem nastoleným jejich rozhodnutími o zastavení řízení. Rozhodnutí správce daně, resp. žalovaného, o zastavení řízení bylo vydáno v řízení, které řešilo otázku stanovení daně; tu přitom tyto orgány nebyly oprávněny znovu zkoumat v řízení o vrácení přeplatku. Orgány finanční správy se tak správně zabývaly toliko tím, zda ke dni podání žádosti žalobce o vrácení přeplatku byly splněny podmínky pro jeho vrácení. Rovněž tak správně dospěly k závěru, že tyto podmínky splněny nebyly, když na osobním daňovém účtu žalobce, resp. dlužníka, v rozhodnou dobu vratitelný přeplatek neexistoval, a proto žádost žalobce po právu zamítly. Soud v této souvislosti upozorňuje, že odvolací námitky žalobce vzhledem k uvedenému vůbec nesměřovaly do předmětu řízení, kterým bylo pouze

zkoumání podmínek pro vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu. Stejně tak se i žalobní námitky žalobce zcela minuly podstatou tohoto řízení, jehož předmětem je přezkum rozhodnutí týkajícího se vrácení přeplatku, nikoliv stanovení daně.

28. Soud shrnuje, že v době rozhodování orgánů finanční správy o vrácení přeplatku žádný přeplatek správcem daně ani žalovaným nebyl a ani nemohl být evidován, a proto tyto orgány postupovaly v souladu se zákonem, jestliže žádosti žalobce nevyhověly. Skutečnost, že rozhodnutí o zastavení řízení ve věci vyúčtování daně bylo následně zrušeno v rámci přezkumného řízení přímo žalovaným a poté bylo z téhož důvodu zrušeno i rozhodnutí správce daně o zastavení řízení, nemá na posouzení věci žádný vliv. Důsledkem tohoto vývoje je totiž právě to, že správce daně přeplatek žalobci vrátil dne 4. 11. 2019; nevrátil jej však v řízení, v němž bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí, nýbrž v novém řízení o vrácení přeplatku. Až na základě nového stanovení daně totiž správce daně evidoval na osobním daňovém účtu žalobce, resp. dlužníka, příslušný vratitelný přeplatek.
29. S ohledem na výše uvedené soud neshledal žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Žalovaný se odvolací námitkou žalobce týkající se běhu lhůt pro stanovení daně zabýval zcela dostatečně, odkázal-li na své rozhodnutí o zastavení řízení a jeho závěry v žalobou napadeném rozhodnutí shrnul. Otázka vlivu řízení o odpůřčí žalobě na běh lhůt pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu totiž nebyla předmětem rozhodování žalovaného v této věci a s ohledem na citovanou aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu nebyla pro posouzení věci relevantní. Soud proto žalovanému přisvědčuje, že tuto odvolací námitku žalobce řádně vypořádal. Soud pro úplnost dále uvádí, že v žalobou napadeném rozhodnutí sice chybí uvedení skutečnosti, že za dlužníka jedná insolvenční správce, ovšem absence tohoto údaje sama o sobě nezpůsobuje nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

30. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
31. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu 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). 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.

Praha 8. února 2021

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu