



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **VS – vybavení staveb, spol. s r. o.**, se sídlem Severozápadní V/46, Praha 4, zastoupen Mgr. Blankou Doležalovou, advokátkou se sídlem nám. generála Kutlvašra 6, Praha 4, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2007, č. j. 8 Ca 178/2004 – 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2007, č. j. 8 Ca 178/2004 – 36, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 15. 1. 2003, č. j. FŘ 7242/15/02, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 10. 6. 2002, č. j. 167821/02/004512/2100, o zamítnutí žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob za rok 2001 ve výši 954 020 Kč. V odůvodnění rozsudku městský soud zdůraznil, že předmětem žaloby je rozhodnutí o vrácení přeplatku a nikoliv rozhodnutí, kterým byla stěžovateli daň vyměřena a tato dvě rozhodnutí je nutno důsledně rozlišovat. Pokud stěžovatel namítal porušení § 2 odst. 1, 2 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) městský soud k tomu uvedl, že v žalobě nebylo uvedeno, v čem mělo ve vztahu k napadenému rozhodnutí k porušení citovaného ustanovení dojít. K další námitce, že mělo být zahájeno vytýkácí řízení podle § 43 citovaného zákona městský soud

uvedl, že v řízení o žádosti o vrácení přeplatku nepřichází vytýkácí řízení v úvahu, neboť v tomto řízení není rozhodováno o vyměření daně, ale je posuzováno, zda daňový subjekt má přeplatek na dani, resp. vratitelný přeplatek. V případě, že daňový subjekt dospěje k závěru, že za příslušné daňové období je jeho daňová povinnost nižší než jakou uvedl v daňovém přiznání, má možnost v souladu s § 41 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků za podmínek v tomto ustanovení uvedených podat dodatečné daňové přiznání ve lhůtě stanovené v § 47 odst. 1 citovaného zákona. Podle spisového materiálu však stěžovatel dodatečné daňové přiznání nepodal a naproti tomu zcela konkrétním způsobem vyzval finanční ředitelství k vrácení daňového přeplatku. Na základě výše uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Neztotožnil se s názorem městského soudu o nedůvodnosti námítky porušení § 2 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků. Tuto námítku považoval stěžovatel za zcela důvodnou, neboť správce daně opakovaně upozorňoval na skutečnost, že částka uváděná jako příjem za rok 2001 byla již jednou zdaněna jako příjem za rok 1995. Správce daně tedy měl mít pochybnost o správnosti, pravdivosti či průkaznosti daňového přiznání. Postup správce daně, který místo požadovaného vrácení přeplatku na dani z příjmu právnických osob stěžovateli vyměřil nedoplatek ve výši 714 007 Kč a určil mu jen osmidenní lhůtu pro jeho zaplacení pod hrozbou exekuce přesto, že věděl, že příjmy vykázané v přiznání za rok 2001 byly již jednou zdaněny, je podle názoru stěžovatele v rozporu s citovaným ustanovením. V takovém postupu rozhodně nelze spatřovat snahu o zachování práv a zájmů daňových subjektů ani zvolení jen takových prostředků, které subjekty nejméně zatěžují a umožňují ještě dosáhnout cíle daňového řízení. Stěžovatel opakovaně žádal o osobní projednání jeho daňových povinností, byl však odmítán, a tudíž správce daně nepostupoval v součinnosti s daňovým subjektem. Správce daně měl na základě opakovaných upozornění stěžovatele oprávněné pochybnosti o správnosti, pravdivosti a průkaznosti daňového přiznání za rok 2001, a proto bylo jeho povinností zahájit vytýkácí řízení. Pokud však daňové přiznání stěžovatele za rok 2001 převzal bez pochybností, potvrdil tak správnost názoru stěžovatele, že je možno vystavit daňové doklady z obchodního případu, o kterých se dá účtovat, až po vyhlášení konkurzu na dlužníka a pokud současně započel pouze zálohy za období 2001 a správní soudy uznaly vyměřený nedoplatek jako správný, nemohlo a nemělo být nadále ponecháno původní vyměření daně za rok 1995 beze změny, neboť tím došlo k prokazatelnému poškození stěžovatele. Správce daně byl stěžovatelem při podání daňového přiznání za rok 2001 upozorněn, že jeho obsahem jsou daňové doklady k případu, za který správce daně odebral jím vyměřenou daň za rok 1995, a to na základě předběžného názoru správce daně, který byl v rozporu se stanoviskem obchodního soudu. Správci daně bylo známo, že po provedené kontrole v roce 1999 a 2000 byl stěžovateli zvýšen základ pro výpočet daně z příjmu právnických osob za rok 1995 a doměřen nedoplatek a vyměřeno penále, přičemž toto vše bylo stěžovatelem uhrazeno nebo (penále) správcem daně stěžovateli odebráno z účtu DPH, i když stěžovatel dodnes nesouhlasí s postupem správce daně a se závěry kontroly za období roku 1995. Proto účtoval zcela správně o platbách přijatých od firmy KO-VELKON, a. s., s ohledem na to, že dílo nebylo nikdy předáno, v rozpracovanosti, a to až do prohlášení konkursu na tuto firmu v roce 2001, kdy bylo teprve možno zahrnout tyto platby do mimořádných výnosů. Při provádění kontroly za období roku 1995 v roce 2000 byl správci daně znám názor obchodního soudu, že dílo bylo

dokončeno v roce 1996. Postup správce daně mělo tedy finanční ředitelství hodnotit jako nesprávný a nezákonný a na základě odvolání stěžovatele žádosti o vrácení přeplatku vyhovět. Bylo totiž třeba zohlednit, že zamítnutím žádosti o vrácení přeplatku a naopak vyměřením nedoplatku byl stěžovatel poškozen na svých právech a došlo tak u něho ke dvojímu zdanění jednoho příjmu, což bylo potvrzeno provedenou kontrolou v roce 2003 za období 1998 až 2001, kdy byly kontrolovány doklady pouze z uvedených období v sestavě, jaká byla doložena k daňovému přiznání za rok 2001. Ze všech uvedených důvodů se stěžovatel domáhal, aby rozsudek městského soudu byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovateli byla daňová povinnost za rok 2001 vyměřena v souladu s podaným daňovým přiznáním podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, to znamená, že správce daně respektoval vyčíslenou daňovou povinnost. V oddílu placení daně se správce daně již se stěžovatelem neshodoval. Při vyměření daňové povinnosti správce daně započítal zálohy na daň ve výši 361 200 Kč splatné dne 2. 4. 2001 a 2. 7. 2001 a zálohu ve výši 535 800 Kč, splatnou k 17. 9. 2001. Ke dni 2. 4. 2002 tak došlo k předpisu částky 1 972 327 Kč a k odečtení částky záloh předepsaných v celkové výši 1 258 200 Kč. V důsledku vyměření daně ke dni 2. 4. 2002 vznikl na osobním daňovém účtu stěžovatele na dani z příjmů právnických osob nedoplatek ve výši 714 127 Kč, nikoliv přeplatek vyčíslený stěžovatelem. Správce daně od celkové daňové povinnosti odečetl pouze zálohy, které stěžovatel zaplatil na účet daně z příjmu právnických osob v roce 2001. Finanční ředitelství se plně ztotožnilo s napadeným rozsudkem městského soudu. Předmětem žaloby bylo rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku a nikoli rozhodnutí o vyměření daně. Skutečnost, že správce daně nezahájil vytykáací řízení u podaného daňového přiznání za rok 2001, nelze hodnotit jako rozpor se základními zásadami uvedenými v ust. § 2 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků. Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 byla stěžovateli vyměřena v souladu s ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tj. shodně s daňovým přiznáním a proti rozhodnutí o vyměření daně nebyl uplatněn žádný opravný prostředek. Pokud následně daňový subjekt zjistí, že jeho daňová povinnost má být nižší či daňová ztráta vyšší, má možnost podat při respektování zákonných podmínek dodatečné daňové přiznání, což však stěžovatel neučinil. Vzhledem k tomu, že stěžovateli nevznikl vratitelný přeplatek, nemohlo být jeho žádosti o vrácení přeplatku vyhověno. Finanční ředitelství na základě výše uvedených skutečností považuje námitky uvedené v kasační stížnosti za bezpředmětné a proto navrhuje, aby tato byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Správce daně vede pro každý daňový subjekt osobní účet, na kterém eviduje jeho daňové a platební povinnosti, jejich úhrady nebo zánik, aby tak měl přehled o jeho daňových nedoplatecích nebo vratitelném přeplatku. Vedení této evidence je podrobně upraveno v § 62 zákona o správě daní a poplatků. Tato evidence slouží správci daně k tomu, aby mohl provádět opatření potřebná ke správnému a úplnému splnění

daňových povinností daňovým subjektem, jak je stanoveno v § 1 odst. 2 citovaného zákona. Eviduje-li správce daně na některém z osobních účtů daňového subjektu přeplatek daně, musí jej použít způsobem taxativně stanoveným v § 64 odst. 2 až 6 citovaného zákona. Daňový přeplatek vzniká tehdy, pokud je na splatnou daň zaplacen, včetně záloh a příslušenství, více než kolik činí stanovená daňová povinnost. Tento přeplatek je za určitých podmínek možno daňovému subjektu vrátit, a to tehdy, jde-li o vratitelný přeplatek, tj. v případě, že daňový subjekt nemá evidován daňový nedoplatek.

V daném případě správce daně vyměřil daňovou povinnost za rok 2001 podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tj. v souladu s tím, co uvedl stěžovatel ve svém daňovém přiznání, a stěžovatel takto vyměřenou daň v plné výši uhradil. Zahrnul-li stěžovatel do ostatních mimořádných výnosů za rok 2001 i příjmy, které byly již v minulosti zdaněny daní z příjmů právnických osob, nemohl vzniklou situaci řešit podáním žádosti o vrácení přeplatku podle § 64 zákona o správě daní a poplatků, neboť mu vratitelný přeplatek na dani nevznikl, když stěžovatelem uhrazená částka nepřevyšovala splatnou daň stanovenou platebním výměrem, stěžovatel měl možnost podle § 41 odst. 1 a 4 citovaného zákona podat dodatečné daňové přiznání na daňovou povinnost nižší proti poslední známé daňové povinnosti, což ale stěžovatel neučinil. V této souvislosti je také nutno poukázat, shodně s finančním ředitelstvím, na znění § 40 odst. 16 zákona o správě daní a poplatků, v němž je stanovena povinnost daňového subjektu uvést v daňovém přiznání případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy, odpočty a vyčíslit jejich výši. Bylo proto povinností stěžovatele uvést v daňovém přiznání jen takové příjmy, které nebyly zdaněny v některém z předchozích zdaňovacích období.

Námítka stěžovatele, že správce daně postupoval v rozporu s ustanovením § 2 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků, když místo zahájení vytýkacího řízení zamítl žádost o vrácení přeplatku, není důvodná. Jak zcela správně zdůraznil již městský soud, předmětem žaloby bylo rozhodnutí o vrácení přeplatku a nikoliv rozhodnutí, kterým byla stěžovateli daň vyměřena, přičemž tato dvě rozhodnutí je nutno důsledně rozlišovat. Vytýkací řízení podle § 43 zákona o správě daní a poplatků je součástí vyměřovacího řízení a správce daně jej zahájí, vzniknou-li pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, nebo dodatečného daňového přiznání nebo hlášení a dokladů daňovým subjektem předložených nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. V řízení o žádosti o vrácení přeplatku nepřichází vytýkací řízení v úvahu, neboť v tomto řízení není rozhodováno o vyměření daně, ale je posuzováno, zda v důsledku vyměření daně vznikl daňovému subjektu vratitelný přeplatek na dani. Z těchto důvodů nemohlo dojít ze strany správce daně k porušení zásady zákonnosti a součinnosti, jak dovozuje stěžovatel.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl,

proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 2. října 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně
senátu