



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce: **KLASTR KOMPOZITNÍCH MATERIÁLŮ, družstvo**, se sídlem Brno, Husova 594/6, zastoupeného JUDr. Františkem Novosadem, advokátem se sídlem Vsetín, Smetanova 1101, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31 (dříve Finanční ředitelství v Brně), proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 9. 10. 2012, č. j. 15103/12-1302-701922, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 2. 2014, č. j. 62 Af 100/2012 - 76,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora nadepsaného rozsudku Krajského soudu v Brně, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 9. 10. 2012, č. j. 15103/12-1302-701922, kterým bylo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Brno I (dále též „správce daně“) ze dne 28. 5. 2012, č. j. 222517/12/288913706426. Tímto rozhodnutím bylo zastaveno řízení ve věci žádosti stěžovatele ze dne 3. 5. 2010 o vrácení přeplatku daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 (dále též jen „přeplatek“) podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu, neboť se jednalo o podání ve věci, o níž již bylo v minulosti pravomocně rozhodnuto na základě předchozí žádosti stěžovatele ze dne 25. 4. 2012.

Krajský soud v napadeném rozsudku vyšel z toho, že správce daně zastavil předmětné řízení v souladu se zákonem, protože bylo třeba vyjít zejména ze skutečnosti, že rozhodnutí o stěžovatelsky postupně podávaných žádostech (poslední ze dne 25. 4. 2012) již bylo vydáno a stalo se pravomocným, i když se stěžovateli neoznamovalo a nebylo proti němu lze brojit odvoláním (§ 155 odst. 4 daňového řádu).

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně namítá kasační důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), tzn. tvrdí nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu, vady řízení před správním orgánem a nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů.

Stěžovatel se domnívá, že správce daně rozhodl o přeplatku nezákonně, neboť rozhodoval o již ze zákona vyřízené – zamítnuté žádosti, v rozporu se skutečně projevenou vůlí stěžovatele a dle zmatečné žádosti ze dne 25. 4. 2012. Tyto skutečnosti stěžovatel dovozuje z toho, že daňové přiznání podal dne 25. 1. 2011 a ve lhůtě 30 dnů žalovaný proti němu nezažádal žádné úkony; vzhledem k uvedenému mu proto vznikl platební výměr na DPH ve výši shodné s daňovým přiznáním. Stěžovatel dále uvádí, že na žádost, která byla podána dne 30. 5. 2011 a doplněna žádostmi ze dne 20. 3. 2012 a 25. 4. 2012, mělo být nahlíženo jako na žádost zamítnutou ze zákona proto, neboť o ní nebylo správcem daně rozhodnuto ve lhůtě 60 dnů. Poněvadž správce daně rozhodoval na základě uvedených modifikací (poslední z nich), rozhodoval na základě zamítnuté žádosti, a tedy nezákonně. Toto pochybení, spolu s nesprávným označením zástupce stěžovatele jako „předsedy představenstva“, způsobilo navíc také nicotnost předmětného rozhodnutí. Stěžovatel dále uvádí, že předmětné rozhodnutí je v rozporu s jím projevenou vůlí, což dokládá prohlášením datovaným dne 4. 6. 2012, v němž uvádí, že dne 20. 3. 2012 byla podána nová, správná žádost o vrácení přeplatku. Dále namítá, že dne 25. 4. 2012 se zástupce stěžovatele dostavil ke správci daně ve špatném zdravotním stavu, což ovlivnilo jeho úsudek, a tudíž nevěděl, co podepsal. Domníval se, že podepsal urgenci vyplacení přeplatku podle žádosti ze dne 20. 3. 2012 a nikoliv, že tuto žádost změnil takovým způsobem, jak byl uveden v sepsaném protokolu o ústním jednání. Kromě toho je stěžovatel toho názoru, že krajský soud také rozhodl zmatečně a dle nepravdivých argumentů, když potvrdil nesprávný závěr žalovaného, že částka, kterou se stěžovatel domáhal převést na konkrétní účty, plně koresponduje s částkou (přeplatkem) ve výši 7 967 793 Kč. Krajský soud se navíc nevypořádal ani s námitkami stěžovatele, že bylo rozhodnuto dle zamítnuté žádosti, zmatečného a neplatného doplnku žádosti a dle nezákonného (duplicitního) platebního výměru.

Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti projevil přesvědčení o správnosti rozsudku krajského soudu i svého postupu. K námitkám stěžovatele uvedl, že se jedná o námitky liché, když rozhodnutí o zastavení řízení bylo vydáno proto, že o žádosti stěžovatele již bylo pravomocně rozhodnuto. Krajský soud se nedopustil nesprávného posouzení právní otázky a postupoval v souladu s řádně zjištěným skutkovým stavem. Ani rozhodnutí žalovaného, ani rozhodnutí správce daně, nejsou rozhodnutími nicotnými,

pokračování

neboť netrpí tak závažnými vadami, pro které by je nebylo lze považovat za rozhodnutí. Nicotnost těchto rozhodnutí neshledal ani krajský soud, když tato navíc nebyla v žalobě vůbec namítána. Rozhodnutí žalovaného není ani zmatečné ani protizákonné, když daňové orgány postupovaly zcela v souladu s právními předpisy, zejm. ust. § 34, § 154 odst. 2 a § 155 daňového řádu a stejně tak v souladu s vůlí projevenou stěžovatelem při ústním jednání dne 25. 4. 2012 prostřednictvím jeho statutárního orgánu, který se tohoto dne dostavil ke správci daně. Zmatečnost rozhodnutí nepředstavuje ani rozdíl 500 Kč ve výši přeplatku, když právě 500 Kč představuje pokutu za opožděné tvrzení daně uložené stěžovateli platebním výměrem ze dne 9. 11. 2011, č. j. 378968/11/288913706426, splatnou dne 12. 12. 2011. Poněvadž přeplatkem je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu, nepředstavovala tato částka vratitelný přeplatek a byla použita na úhradu uvedeného nedoplatku.

Žalovaný proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel v replice k vyjádření žalovaného nesouhlasí s tím, že soud postupoval v souladu s daňovým řádem. Nesouhlasí ani s tím, že žalovaný řádně zahájil postup k odstranění pochybností, a následně daňovou kontrolu. Stěžovatel se domnívá, že postup k odstranění pochybností byl zahájen v rozporu s daňovým řádem, neboť správce daně začal konat až po lhůtě 30 dnů od podání daňového přiznání, což daňový řád neumožňuje. Stěžovatel se dále domnívá, že jeho žádosti ze dne 28. 2. 2011 a dne 30. 5. 2011 nebyly podány v průběhu vyměřovacího řízení, nýbrž v době, kdy byl přeplatek splatný, a měl být stěžovateli dle § 105 zákona č. 235/2004 Sb. vrácen do třiceti dnů od jeho vyměření, tudíž do 25. 2. 2011. Stěžovatel nesouhlasí ani s tvrzením o použití částky 500 Kč na úhradu nedoplatku (pokuty), když v rozhodnutí správce daně ze dne 28. 5. 2012 se tato částka neuvádí a z rozhodnutí soudu rovněž neplyne, že by tyto částky, (tedy částku vykázanou jako přeplatek a částku, která plyne z žádosti stěžovatele ze dne 25. 4. 2012), jakkoli rozlišoval. Stěžovatel setrvává též na závěru o nicotnosti napadeného rozhodnutí, když platební výměr byl vydán duplicitně k „zákonnému“ platebnímu výměru ze dne 25. 1. 2011, splatnému 25. 2. 2011. Závěrem stěžovatel poukazuje na zásadu zákonnosti, která byla dle jeho názoru porušena poukazem na stavění běhu lhůty pro vrácení přeplatku v souvislosti s § 34 daňového řádu. Žalovaný v průběhu 30 dnů od podání daňového přiznání nevydal ani výzvu k odstranění pochybností, ani nezahájil daňovou kontrolu, a proto stěžovateli vznikl platební výměr se splatností ke dni 25. 2. 2011; ke stavění lhůty nedošlo. Následně vydaný platební výměr ze dne 6. 4. 2012 tak byl duplicitní, nicotný a způsobil v následném řízení pouze zmatečnost.

Žalovaný ve vyjádření k replice stěžovatele setrvává na tom, že postupoval zcela v souladu se zákonem. Žalovaný podrobně popsal celý svůj postup od podání daňového přiznání stěžovatelem (k místně nepříslušnému správci daně) po vyměření daně a vrácení přeplatku na základě žádosti stěžovatele, naposledy modifikované dne 25. 4. 2012, až konečně po napadené zastavení řízení o nové žádosti na vrácení stejného přeplatku v důsledku překážky *res iudicata*. Znovu upozornil na to, že jeho rozhodnutí není zatíženo vadami takové intenzity, aby způsobilo jeho nezákonnost a už vůbec ne tvrzenou nicotnost. Žalovaný proto navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatel je v řízení o kasační stížnosti zastoupen advokátem. V daném případě je kasační stížnost přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti pak zdejší soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Ze spisového materiálu Nejvyšší správní soud zjistil tyto podstatné skutečnosti: Stěžovatel podal dne 25. 1. 2011 na Finančním úřadě ve Zlíně daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2010, které bylo na Finanční úřad Brno I doručeno dne 7. 2. 2011. Stěžovatel vykázal v tomto daňovém přiznání nadměrný odpočet ve výši 7 967 793 Kč. Správce daně vzhledem k vykázání vysokých částek odpočtu provedl dne 15. 2. 2011 u stěžovatele místní šetření, na jehož základě mu vznikly pochybnosti ohledně uplatněného nároku na odpočet daně a vydal proto dne 3. 3. 2011 výzvu k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu pod č. j. 58563/11/288913706426. Správce daně tak zahájil postup k odstranění pochybností, který pokračoval daňovou kontrolou. V průběhu daňového řízení stěžovatel podal několik žádostí o vrácení přeplatku, vždy s určitou modifikací ohledně způsobu, jakým má být s tímto přeplatkem naloženo (28. 2. 2011, 7. 3. 2011 a 30. 5. 2011); na tyto žádosti nebylo reagováno s ohledem na stavění lhůty podle § 34 daňového řádu. Dne 16. 3. 2012 se ke správci daně dostavil zástupce stěžovatele, Ing. K. N., za účelem projednání zprávy o daňové kontrole. Následně dne 20. 3. 2012 požádal stěžovatel o vrácení přeplatku s tím, že určil, jakým způsobem, má být převeden. Správce daně poté, dne 6. 4. 2012, na základě zprávy o daňové kontrole vydal platební výměr na předmětnou daň s daňovou povinností – nadměrným odpočtem ve výši 7 967 793 Kč. Ještě, než jej stihl převést (podle modifikace žádosti ze dne 20. 3. 2012), dostavil se dne 25. 4. 2012 předseda stěžovatele pan Pavel Šenkyřík na finanční úřad a byl s ním sepsán protokol o ústním jednání ve věci převedení přeplatku vzniklého vyměřením daně, jímž opět modifikoval způsob naložení s přeplatkem. Správce daně tak nejprve dne 2. 5. 2012 vydal vyrozumění o převedení přeplatku ve výši 180 Kč na nedoplatek daně silniční. Poté, na základě uvedeného protokolu o ústním jednání - žádosti o vrácení přeplatku dne 3. 5. 2012, vydal rozhodnutí o přeplatku, dle kterého pak zbylou část poplatku vrátil stěžovateli podle určení, jak bylo požadováno v uvedeném protokolu. Téhož dne podal stěžovatel ke správci daně podání nazvané „*upřesnění a doplnění žádosti (...) ze dne 20. 3. 2012*“, v němž opětovně modifikoval způsob vrácení přeplatku. Poněvadž již v této věci bylo rozhodnuto a přeplatek byl vrácen, správce daně řízení o posledně uvedené žádosti zastavil. Dne 5. 6. 2012 stěžovatel doručil správci daně prohlášení, v němž opět žádal o převedení předmětného přeplatku jinak, než, jak již byl převeden. Správce daně toto podání posoudil jako odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení.

Nejvyšší správní soud předně uvádí, že v kasačním řízení obecně platí pravidlo, že nebyla-li v řízení před krajským soudem řádně uplatněna určitá žalobní námitka, která přitom uplatněna být mohla, je vyloučeno, aby se jí zabýval Nejvyšší správní soud v

pokračování

kasačním řízení (§ 104 odst. 4 s. ř. s.; srov. např. rozsudek ze dne 9. 1. 2007, č. j. 2 Afs 49/2006 - 202). Jak ve svém vyjádření správně podotknul žalovaný, taková námitka se v kasační stížnosti nachází a jedná se o námitku nicotnosti napadeného správního rozhodnutí. Nejedná se však o právě zmíněnou situaci, neboť Nejvyšší správní soud se před zkoumáním jednotlivých důvodů uvedených v kasační stížnosti musí nejprve vypořádat s případnými vadami, ke kterým je povinen přihlížet vždy z moci úřední. Jednou z těchto vad je rovněž nicotnost rozhodnutí správního orgánu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Tuto skutečnost je tak Nejvyšší správní soud povinen zkoumat i v případě, nebyla-li by v kasační stížnosti vůbec uplatněna. Zdejší soud tedy přistoupil k posouzení tvrzené nicotnosti napadeného správního rozhodnutí, přičemž však žádnou vadu, která by byla tak závažná, aby způsobovala nulitu správního aktu, neshledal.

Rozšířený senát zdejšího soudu se v rozsudku ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006 - 74, (publikován pod č. 1629/2008 Sb. NSS), nicotností podrobněji zabýval a uvedl, že „[n]icotnost (někdy též označována jako nulita, paakt, absolutní zmatečnost, pseudorozhodnutí, non negotium, zdánlivý akt, pa-akt, právní nullum, neexistence, naprostá (absolutní) neplatnost, či dokonce procesní potrat) představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí. Tyto vady jsou však vzhledem ke své povaze vadami nejzávažnějšími, nejtěžšími a rovněž i nezhojitelnými. Rozhodnutí, které jimi trpí je rozhodnutím nicotným. Nicotné rozhodnutí však není „běžným“ rozhodnutím nezákonným, nýbrž „rozhodnutím“, které pro jeho vady vůbec nelze za veřejněmocenské rozhodnutí správního orgánu považovat, a které není s to vyvolat veřejnoprávní účinky.“ Podle § 105 odst. 2 daňového řádu je nicotným takové rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správce daně vůbec věcně příslušný, nebo trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.

Stěžovatel se domnívá, že napadené rozhodnutí o zastavení řízení je nicotné jednak proto, že bylo vydáno a provedeno na základě již ze zákona zamítnuté žádosti a také pro nesprávné označení zástupce stěžovatele (nikoliv žalovaného, jak je uvedeno v kasační stížnosti) za předsedu představenstva, když měl být označen toliko jako předseda. V doplnění kasační stížnosti stěžovatel spatřuje nicotnost uvedeného rozhodnutí též v tom, že platební výměr na daň z přidané hodnoty byl vydán duplicitně k „zákonnému“ platebnímu výměru ze dne 25. 1. 2011, se splatností dne 25. 2. 2011.

Ani jedna z těchto skutečností však nezpůsobuje nicotnost a ani nezákonnost napadeného rozhodnutí. Domněnka stěžovatele, že nebylo-li o žádosti o vrácení přeplatku rozhodnuto ve lhůtě, znamená její zamítnutí ze zákona, nemá žádný zákonný podklad. Podle § 155 odst. 3 daňového řádu platí, že „pokud 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, 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.“ Ani z uvedeného, ani žádného jiného ustanovení, nelze dovozovat fikci zamítnutí žádosti po marném uplynutí lhůty. Nelze tak tvrdit, že žalovaný rozhodoval na základě ze zákona zamítnutých žádostí, a tedy, že je proto jeho rozhodnutí nicotným. Navíc, argumentace stěžovatele by ani v případě správnosti tohoto tvrzení nemohla vést k nicotnosti

rozhodnutí, ale pouze k potvrzení stejného závěru, že o žádosti již bylo rozhodnuto (fiktivním zamítavým rozhodnutím).

Nicotnost uvedeného rozhodnutí nezpůsobuje ani nesprávné označení zástupce stěžovatele, tedy jeho statutárního orgánu, pana Pavla Šenkyříka, jako předsedy představenstva místo (pouze) jako předsedy. Se stěžovatelem lze souhlasit, že toto označení je nesprávné, když statutárním orgánem malého družstva je předseda a nikoliv předseda představenstva (srov. §245 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění účinném pro projednávanou věc), nicméně, v napadeném rozhodnutí je tato osoba dostatečně identifikována jménem a příjmením a označením též jako zástupce daňového subjektu. Stěžovatel v žádné fázi řízení navíc nezpochybňoval, že by panu Šenkyříkovi v době, když ústně do protokolu modifikoval žádost o vrácení přeplatku, nesvědčilo oprávnění za něj jednat jako jeho statutární orgán. I když tedy soud posoudil označení pana Šenkyříka jako předsedy představenstva za pochybení žalovaného, posouzení tohoto pochybení jako vady, která by působila nezákonnost, či nicotnost napadeného rozhodnutí, by bylo přepjatým formalismem, který v podmínkách demokratického právního státu a v kontextu práva na spravedlivý proces nemá své místo.

Pokud jde o duplicitní povahu platebního výměru ze dne 6. 4. 2012, Nejvyšší správní soud konstatuje, že předmětem tohoto řízení není posuzování zákonnosti vyměření daně, nýbrž zákonnost rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení ve věci žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku. *Obiter dictum* však Nejvyšší správní soud uvádí, že uvedený platební výměr nebyl vydán duplicitně, jak bude v rámci projednání dalších stěžovatelových námitek objasněno níže.

K této námitce tak lze uzavřít, že rozhodnutí žalovaného nelze považovat za nicotné rozhodnutí z žádného z důvodů uvedených v ust. § 105 odst. 2 pod písm. a), b) resp. c) daňového řádu. Bylo vydáno věcně příslušným správcem daně, netrpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, jak je zřejmé z jeho textu, a není nicotné ani z důvodu, že by bylo vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.

Z dalších uplatněných kasačních námitek je nutné posoudit nejprve námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009 - 71; všechna zde citovaná rozhodnutí NSS jsou dostupná rovněž na www.nssoud.cz). Ačkoli stěžovatel v kasační stížnosti výslovně neuvádí, že má za to, že je rozhodnutí krajského soudu nepřezkoumatelné, v bodě 4 kasační stížnosti namítá, že se krajský soud nevypořádal s některými žalobními námitkami. Z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom plyne, že nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 - 58, rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74).

pokračování

Žádná z těchto skutečností nicméně v tomto případě nenastala. Krajský soud se ve svém rozsudku vypořádal se všemi stěžovatelem uplatněnými žalobními námitkami. Pokud jde o námitku, že bylo rozhodnuto dle neplatné, zamítnuté, žádosti ze dne 30. 5. 2011 (stěžovatel nesprávně uvádí rok 2012) a jejich neplatných doplňků, krajský soud uvedl, že nevyřízení žádosti ve lhůtě nezpůsobuje jejich neplatnost a správce daně jednal správně, postupoval-li v souladu s jejich poslední modifikací provedenou ústně do protokolu dne 25. 4. 2012 (viz str. 3 a 4 rozsudku). K námitce, že bylo rozhodnuto dle neplatného či zmatečného doplňku žádosti krajský soud uvedl, že ústní podání před správcem daně umožňuje daňový řád, přítomnosti pouze jedné úřední osoby na zákonnosti postupu nebrání žádné zákonné ustanovení, a pokud jde o zdravotní stav zástupce stěžovatele, krajský soud uvedl, že tato osoba byla procesně způsobilá provést uvedený úkon, přičemž i kdyby došlo ke zhoršení zdravotního stavu této osoby, na její procesní způsobilost to nemělo vliv; protokol je navíc podepsán a nejsou v něm zaznamenány žádné námitky a žádná skutečnost nenasvědčuje tomu, že by byl obsah úkonu protokolován nesprávně. Soud se vyjádřil též k tvrzené zmatečnosti uvedeného protokolu, když uvedl, že o jeho zmatečnosti nesvědčí žádná skutečnost. Pochybení krajského soudu lze spatřit toliko v tom, že uvedl, že částka, jak byla uvedena v předmětném protokolu a následně dle něho převedena ve výši 7 967 293 Kč, byla totožná s částkou vykázanou jako přeplatek. Se stěžovatelem lze souhlasit, že se tyto částky liší v částce 500 Kč, nicméně toto pochybení nezpůsobuje takovou vadu, pro kterou by bylo lze považovat rozsudek za nepřezkoumatelný; ostatně, k uvedené částce se zdejší soud vyjádří dále na jiném místě tohoto rozsudku. Stejně tak tvrzení, že se soud nezabýval námitkou, že platební výměr na daň byl vydán duplicitně, není relevantní, neboť krajský soud konstatoval, že s ohledem na předmět řízení mu nepřislušelo rozhodovat, nakořím byl konkrétní platební výměr vydán v souladu se zákonem. Tomuto závěru nutno přisvědčit. Krajský soud se tak dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami a zdejší soud neshledal ani jinou vadu, jež by činila jeho rozhodnutí nepřezkoumatelným. Pouhý nesouhlas stěžovatele se závěry krajského soudu neznamená, že se krajský soud nevypořádal s uplatněnými námitkami a nezpůsobuje nepřezkoumatelnost jeho rozsudku. Tato námitka stěžovatele je tedy nedůvodná.

Ostatní námitky stěžovatele lze shrnout tak, že se domnívá, že řízení o jeho žádosti o vrácení přeplatku ze dne 3. 5. 2012 nemělo být zastaveno, neboť předchozí rozhodnutí, na základě kterého byl pak přeplatek vyplacen, bylo nezákonné, a tudíž je nezákonné též rozhodnutí o zastavení řízení. Stěžovatel se domnívá, že předchozím rozhodnutím bylo rozhodováno o již zamítnutých žádostech, a to na základě zmatečné žádosti ze dne 25. 4. 2012, a navíc v rozporu s projevenou vůlí zástupce stěžovatele, který byl zdravotně indisponován. Stěžovatel má dále za to, že postup k odstranění pochybností nebyl zahájen v souladu se zákonem, když daňové přiznání bylo podáno dne 25. 1. 2011 a výzva k odstranění pochybností byla vydána až dne 3. 3. 2011, tj. více než po 30 dnech, jak to požaduje zákon. Proto není pravdivé ani tvrzení žalovaného o stavění lhůty k rozhodnutí o žádosti stěžovatele ze dne 28. 2. 2011 (doplněné dne 7. 3. 2011 a dne 30. 5. 2011), když přeplatek se stal splatným již dne 25. 2. 2011.

K těmto spolu souvisejícím námitkám zdejší soud uvádí následující. Podle § 91 daňového řádu platí, že „*řízení je zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první*

podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy správce daně osobě zúčastněné na správě daní oznámil zahájení řízení.“ Podle § 73 odst. 1 daňového řádu platí, že „[p]odání se činí u příslušného správce daně“. Dle těchto ustanovení tedy platí, že podatel má podání učinit u věcně a místně příslušného správce daně, jemuž je toto podání určeno. S podáním, které bylo učiněno u správce daně, který není věcně nebo místně příslušný, zákon sice nespojuje jeho neúčinnost, což lze dovodit z § 75 daňového řádu, dle něž musí nepříslušný správce daně takové podání postoupit správci daně příslušnému, nicméně takové podání nemá stejné účinky jako podání učiněné u správce daně příslušného. Pokud jde o zachování lhůty pro podání, sice platí, že lhůta je zachována i tehdy, je-li podání učiněno u místně nepříslušného správce daně, řízení je však zahájeno a podání má všechny zamýšlené procesní účinky až v okamžiku, kdy má věcně a místně příslušný správce daně podání fakticky k dispozici. V této souvislosti je tak třeba upozornit na zásadní skutečnost, která plyne z uvedených ustanovení, a tedy, že za okamžik podání je nutno považovat den, kdy podání došlo věcně a místně příslušnému správci daně. Je-li pak správce daně vázán lhůtou k provedení určitého úkonu, která je spojena s učiněným podáním, lze počátek této lhůty vázat až na dobu, kdy se takové podání fakticky dostane do dispozice místně a věcně příslušného správce daně.

Pokud jde o zahájení postupu k odstranění pochybností, pro ten platí, že má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností (§ 89 odst. 1 daňového řádu). Pokud však z podaného daňového tvrzení vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, vydá správce daně v případě pochybností výzvu k odstranění pochybností do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno, nejdříve však od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení (§ 89 odst. 4 daňového řádu).

V nyní projednávané věci podal stěžovatel daňové přiznání na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 dne 25. 1. 2011 u Finančního úřadu ve Zlíně. Místně příslušným správcem daně stěžovatele byl ale Finanční úřad Brno I., kterému bylo toto daňové přiznání postoupeno dne 7. 2. 2012. Až od tohoto data tedy nutno s podáním daňového přiznání spojuvat procesní účinky a rovněž počátek lhůty pro zahájení postupu k odstranění pochybností. Poněvadž byl tento postup zahájen výzvou ze dne 3. 3. 2012, byl zahájen ve lhůtě podle § 89 odst. 4 daňového řádu včas a jsou s ním tedy spojeny i účinky stavění lhůt podle § 34 daňového řádu. Stěžovatel tudíž nemá pravdu v tom, že nepodával své žádosti o vrácení přeplatku v průběhu vyměřovacího řízení, nýbrž v době, když již byl přeplatek splatný. Daň nemohla být stěžovateli vyměřena podle ust. § 140 odst. 1 daňového řádu dne 25. 1. 2011, neboť výzvou ze dne 3. 3. 2011 byl řádně zahájen postup k odstranění pochybností. Pouze v případě neexistence pochybností o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání správce daně vyměří daň ve výši tvrzené daňovým subjektem postupem podle ust. § 140 daňového řádu. Daňová povinnost (přeplatek) byla stěžovateli vyměřena skutečně až po ukončení daňové kontroly platebním výměrem ze dne 6. 4. 2012; proto žalovaný nemohl dříve reagovat na žádosti stěžovatele ze dne 28. 2. 2011, 7. 3. 2011, 30. 5. 2011 a 20. 3. 2012, jimiž žádal o vrácení přeplatku, který

pokračování

však v té době ještě nebyl vyměřen. O tom, že tyto žádosti nebyly ze zákona zamítnuty, již bylo pojednáno výše.

Předseda stěžovatele, pan Šenkyřík, se následně po vyměření daně dostavil dne 25. 4. 2012 ke správci daně, kde při ústním jednání zaznamenávaném do protokolu modifikoval předešlé žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku (ze dne 28. 2. 2011, 7. 3. 2011, 30. 5. 2011 a 20. 3. 2012). Z uvedeného protokolu neplyne, že by zástupce stěžovatele neprojevil vážnou vůli, nebo že by s obsahem protokolu jakkoli nesouhlasil. Nelze z něj ani žádným způsobem dovodit, že by měl stěžovatel vůli urgovat vrácení přeplatku na základě žádosti ze dne 20. 3. 2012, protože způsob, jakým mělo být naloženo s přeplatkem, byl, oproti posledně uvedené žádosti, výrazně změněn (jiné subjekty, jiné rozdělení částek). Protokol o ústním jednání byl navíc statutárním orgánem stěžovatele podepsán a nebyla proti němu uplatněna žádná námitka. Pokud jde o zdravotní stav pana Šenkyříka, ten neměl žádný vliv na jeho procesní způsobilost jednat za stěžovatele, jak již správně konstatoval krajský soud; navíc tato okolnost nebyla správci daně v průběhu ústního jednání žádným relevantním způsobem sdělena. Správce daně postupoval v souladu s posledně uvedeným požadavkem stěžovatele, a proto dne 2. 5. 2012 vydal vyrozumění podle ust. § 154 odst. 5 daňového řádu o převedení části přeplatku ve výši 180 Kč na úhradu nedoplatku na dani silniční a dne 3. 5. 2012 vydal podle ust. § 155 daňového řádu rozhodnutí o přeplatku, dle kterého byla částka ve výši 2 000 000 Kč poukázána na účet stěžovatele a částka ve výši 5 967 113 Kč na osobní daňový účet daně z přidané hodnoty daňového subjektu EUROFORGE s.r.o. Poněvadž správce daně vyhověl žádosti stěžovatele v plném rozsahu, rozhodnutí mu neoznamoval, neboť o to nebyl v žádosti (v ani jedné z jejích modifikací) výslovně požádán. Podle ust. § 155 odst. 4 daňového řádu platí, že pokud správce daně v plném rozsahu vyhoví žádosti o vrácení přeplatku, rozhodnutí daňovému subjektu neoznamuje, pokud o to není v žádosti výslovně požádán. Ze stejného ustanovení lze vyčíst, že *„[z]a den vydání rozhodnutí o žádosti, které bylo v plném rozsahu vyhověno, a současně za den jeho oznámení daňovému subjektu se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně; proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky“*. Ze shora uvedeného tedy plyne, že o přeplatku stěžovatele bylo pravomocně rozhodnuto ke dni 26. 4. 2012, a správce daně proto postupoval správně, zastavil-li řízení o další žádosti stěžovatele ze dne 3. 5. 2012, která se týkala vrácení téhož přeplatku.

Pokud jde konečně o nesrovnalost ve výši vráceného a přiznaného přeplatku, která byla, jak již bylo konstatováno shora, přehlédnuta krajským soudem, a jež je stěžovatelem namítána, Nejvyšší správní soud zjistil, že platebním výměrem ze dne 9. 11. 2011, č. j. 378968/11/288913706426, byla stěžovateli správcem daně uložena pokuta za opožděné podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 ve výši 500 Kč. Správce daně po vyměření nadměrného odpočtu ve výši 7 967 793 Kč platebním výměrem ze dne 6. 4. 2012 použil částku 500 Kč, která je stěžovateli nejasná, na úhradu této pokuty a při vrácení přeplatku stěžovateli postupoval dle jeho skutečné výše, která byla ostatně akceptována již v žádosti o vrácení přeplatku ze dne 25. 4. 2012. Přeplatek je definován v § 154 odst. 1 daňového řádu tak, že jím 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.“* S ohledem na uvedené a zjištěný skutkový stav je nutno odmítnout tvrzenou zmatečnost rozhodnutí správce daně, odvolacího orgánu i

krajského soudu. Na téže dani nemůže existovat současně nedoplatek i přeplatek a proto správce daně postupoval v souladu se zákonem, snížil-li přeplatek na dani o současně evidovaný nedoplatek.

Nejvyšší správní soud vzhledem ke zjištění, že o žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty vzniklého vyměřením daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 bylo již pravomocně rozhodnuto ke dni 26. 4. 2012 (dle § 155 odst. 4 daňového řádu), uzavírá, že správce daně nemohl vyhovět žádosti stěžovatele ze dne 3. 5. 2012 o vrácení téhož přeplatku a jeho jedinou možností bylo toto řízení podle § 106 odst. 1 písm. d) zastavit, neboť bylo učiněno podání ve věci, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto.

Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a nezbylo mu, než ji jako nedůvodnou zamítnout (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 11. června 2014

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu