



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobce: **CEODEUX S.A.**, se sídlem v Lucembursku, Rue de Diekirch 24, 7440 Lintgen, zast. JUDr. Tomášem Kociánem, advokátem se sídlem Jetelová 254/2, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20. 7. 2011, č. j. 8562/11-1300-104880, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 5. 2014, č. j. 3 Af 42/2011 – 53,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora označenému rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „odvolací orgán“). Tímto rozhodnutím odvolací orgán zamítl odvolání stěžovatele a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 6. 4. 2009, č. j. 128956/09/001533108607, jímž bylo zastaveno řízení ve věci žádosti o vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie za období leden až prosinec roku 2007, podané dle § 82 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro posuzované období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

[2] Předmětem sporu mezi stěžovatelem a žalovaným je otázka včasnosti podané žádosti a tím i otázka nároku na vrácení daně. Podle § 82 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty vzniká za splnění zákonem stanovených podmínek osobám registrovaným v jiných členských státech Evropské unie nárok na vrácení daně dnem podání písemné žádosti na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí. Podle odst. 6 uvedeného ustanovení lze žádost o vrácení daně za příslušný kalendářní rok podat nejpozději do 30. června následujícího kalendářního roku, jinak nárok zaniká.

[3] Městský soud vycházel z ustanovení § 82 zákona o dani z přidané hodnoty, z ustanovení § 9, 14, 21, 27 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a dospěl k závěru, že stěžovatel neuplatnil nárok na vrácení daně u příslušného správce daně včas.

[4] Ze spisu ověřil, že žádost o vrácení daně z přidané hodnoty byla opatřena nečitelným podpisem blíže neidentifikované osoby začínajícím na písmeno „W“. S ohledem na to, že žádost nebyla opatřena podpisem oprávněné osoby, tj. statutárním orgánem stěžovatele, nebo zástupcem s plnou mocí prezentovanou u správce daně, vyzval dne 27. 10. 2008 správce daně stěžovatele k odstranění nedostatků podání, k čemuž mu stanovil lhůtu 25 dnů.

[5] Stěžovatel na výzvu požadovaným způsobem reagoval (byla podána žádost opatřená podpisem zmocněné zástupkyně stěžovatele, jejíž plná moc byla obsažena v daňovém spisu), avšak po uplynutí lhůty, kterou správce daně stanovil. S ohledem na tuto skutečnost, je dle § 21 odst. 8 a 9 zákona o správě daní a poplatků nutno považovat za den podání žádosti až datum podání žádosti po provedené opravě, nikoli původní datum podání.

[6] Městský soud přisvědčil stěžovateli v tom, že prokázal, že osoba, která původně podepsala žádost o vrácení daně, k tomu byla oprávněná. Konstatoval však, že stěžovatel tak učinil až dodatečně, v rámci odvolacího řízení, tedy dávno po podání žádosti o vrácení daně i dávno po uplynutí pětadvacetidenní lhůty stanovené správcem daně ve výzvě ze dne 27. 10. 2008. Vada podání tak byla odstraněna až v době, kdy nárok na vrácení daně z přidané hodnoty zanikl, jak vyplývá z § 82 odst. 6 věty páté zákona o dani z přidané hodnoty ve vazbě na § 21 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

[7] Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 10. 2007, č. j. 5 Afs 155/2006 - 90, na projednávanou věc dle názoru soudu nedopadá, neboť se týká skutkově odlišných případů.

[8] Městský soud se ztotožnil se závěry daňových orgánů, že lhůta stanovená pro opravu vad žádosti o vrácení daně uplynula dne 8. 12. 2008. Opravená žádost, opatřená podpisem zmocněné zástupkyně JUDr. Edit Němcové, byla k poštovní přepravě podána až dne 11. 12. 2008. Na žádost o vrácení daně se proto nahlíží jako na podanou dne 11. 12. 2008, přičemž aby nárok na vrácení daně nezanikl mohla být tato žádost podána nejpozději dne 30. 6. 2008. Z uvedených důvodů posoudil žalobu jako nedůvodnou, a proto ji podle §

pokračování

78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[9] Stěžovatel napadá rozsudek městského soudu kasační stížností z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Má za to, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů rozhodnutí, dále je současně nezákonný pro nesprávné právní posouzení a vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, je se spisy v rozporu a při jejím zjišťování byl porušen zákon.

[10] Namítá, že žádosti o vrácení daně, doručené příslušnému správci daně dne 2. 7. 2008 bylo zahájeno řádné vyměřovací řízení. Měl-li správce daně o podané žádosti pochybnosti, byl povinen postupovat dle § 43 zákona o správě daní a poplatků a zahájit vytýkácí řízení, nikoli postupovat dle § 21 zákona o správě daní a poplatků.

[11] Odkazuje na rozsudek NSS ve věci sp. zn. 5 Afs 155/2006, dle kterého *„Podal-li žalobce daňové přiznání, a to bez ohledu na jeho formu a obsah, není pochyb o tom, že učinil podání, kterým ve smyslu § 21 odst. 1 zákona o správě daní bylo zahájeno řízení. Mělo-li tedy předložené daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí vady spočívající v tom, že bylo použito nesprávného tiskopisu Ministerstva financí, bylo namístě postupovat podle § 43 uvedeného zákona“*. Městský soud nesprávně přisoudil žádosti prekluzivní lhůtu pro vyjádření, ačkoliv § 43 takovou lhůtu neobsahuje.

[12] Postup správce daně dle § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků byl nezákonný, neboť postup dle uvedeného ustanovení je postupem vedoucím k zahájení řízení a nelze jej aplikovat na posuzovaný případ. Výzva k odstranění vad byla nekonkrétní, navíc požadovala předložení originálu žádosti podepsaného oprávněnou osobou.

[13] Výzvu správce daně k odstranění vad podání, jakož i celé další řízení považuje za zmatečné. S argumentací odvolacího orgánu, že bylo zcela na stěžovateli, jak na uvedenou výzvu zareaguje, zda předložením originálu či identifikací podepsané osoby jako pana W. a doložením jeho kompetencí, nelze souhlasit. Stěžovatel byl povinen postupovat v intencích výzvy. O zmatečnosti řízení svědčí v pořadí druhá výzva, která byla pravděpodobně vydána podle § 39 zákona o správě daní a poplatků, ve které správce daně opět stěžovatele vyzývá k prokázání určitých skutečností.

[14] Městskému soudu také vytýká, že nezohlednil skutečnost, že stěžovatel v odvolacím řízení prokázal, že původní žádost byla podepsána osobou oprávněnou, a to panem V. W., do jehož agendy z titulu pozice skupinového finančního a účetního manažera spadá podávání žádostí o vrácení daně z jiných členských států. Odvolací orgán byl v průběhu odvolacího řízení povinen provést k této zásadní skutečnosti stěžovatelem navrhované důkazy, což však neučinil.

[15] Pokud správci daně, jakož i městský soud, dospěly k závěru, že původní žádost nebyla podepsána osobou k tomu oprávněnou, neodpovídá tento závěr zjištěnému

skutkovému stavu. Městský soud navíc nesprávně vycházel výlučně z důkazů, které nemají oporu ve skutkovém stavu. Skutková podstata, ze které správci daně vyšly je v rozporu se spisem, ze zjištěného skutkového stavu byly navíc vyvozeny nesprávné závěry.

[16] Stěžovatel trvá na tom, že řízení bylo stíženo zásadní vadou, která byla přičtena neprávem k jeho tíži.

[17] V závěru kasační stížnosti namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Soud se nevypořádal s námitkami, jaký procesní postup měl být správcem daně použit, jakož i s namítanou povinností doplnit důkazní řízení.

[18] Nejvyššímu správnímu soudu navrhuje, aby napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Rovněž požaduje přiznání náhrady nákladů řízení.

[19] Žalovaný k podané kasační stížnosti uvádí, že rozhodnutí soudu je plně přezkoumatelné a s jeho závěry se žalovaný ztotožňuje. Námitky směřující do aplikace § 43 zákona o správě daní a poplatků a do zmatečnosti výzvy považuje za nepřijatelné, neboť nebyly uplatněny v řízení před městským soudem. Ostatní námitky jsou nedůvodné. Žalovaný odkazuje na svá předchozí vyjádření (včetně rozhodnutí odvolacího orgánu), případně z nich doslovně cituje.

[20] Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[21] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[22] Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí. Vlastní přezkum rozhodnutí městského soudu je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je natolik závažnou vadou, že k ní soud přihlíží i bez námítky, z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[23] Stěžovatel v žalobě namítal, že tvrzení správce daně, že žádost o vrácení daně nebyla opatřena podpisem oprávněné osoby, nemá oporu v jeho spise. Správce daně mohl mít pouze pochybnosti o tom, zda osoba, která opatřila svoji žádost podpisem, je či není osobou oprávněnou za stěžovatele jednat, nemohl však dovozovat, že oprávněnou osobou není. Z uvedeného dovozoval nesprávnou formulaci výzvy. Argumentaci o nesprávné formulaci a tím i nezákonnosti výzvy podrobně rozvinul pod bodem IV. žaloby.

pokračování

Zdůraznil, že textace § 82 zákona o dani z přidané hodnoty nemůže být zneužita v jeho neprospěch, poté kdy správce daně nesprávně formuloval výzvu. Pod bodem V. žaloby stěžovatel namítal nesprávné vyhodnocení důkazních prostředků v odvolacím řízení, neboť má za to, že bezvadnost původní žádosti plně prokázal. Zcela obdobnou argumentaci stěžovatel uplatnil i pod bodem VI. žaloby.

[24] Z obsahu napadeného rozsudku je zřejmé, že městský soud se s řádně uplatněnými žalobními námitkami vypořádal a své závěry srozumitelným způsobem odůvodnil. Skutečnost, že se ztotožnil se závěrem správců daně, že původní žádost vykazovala vady, neboť stěžovatel v den podání žádosti ani ve stanovené lhůtě žádným způsobem neprokázal, že podepsaná osoba je oprávněna za něj jednat (srov. strana 4 rozsudku), nečiní jeho závěry nepřezkoumatelnými. Obdobně nemůže být důvodem nepřezkoumatelnosti závěr soudu, že doložení příslušného oprávnění v odvolacím řízení není ve smyslu § 82 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty ve spojení s § 21 zákona o správě daní a poplatků pro posouzení data podání žádosti relevantní. Pokud jde o odkaz stěžovatele na rozsudek NSS ve věci sp. zn. 5 Afs 155/2006, pak nelze než souhlasit s městským soudem, že v projednávané věci jde skutkově o zcela jiné otázky. Stěžovatel navíc nemá v této věci co soudu vytýkat, nebo jeho stručný odkaz na tento rozsudek, učiněný poprvé až ve vyjádření ze dne 12. 5. 2014, nelze ani co do obsahu, ani co do včasnosti, považovat za řádně uplatněný žalobní bod.

[25] Ze správního spisu Nejvyšší správní soud ověřil, že žádostí (založenou na č. listu 3 správního spisu) podanou dne 30. 6. 2008 k poštovní přepravě, požádal stěžovatel na předepsaném tiskopise o vrácení daně z přidané hodnoty za kalendářní rok 2007. U kolonky „podpis oprávněné osoby, pověřený zástupce“ je uveden nečitelný podpis, začínající písmenem W.

[26] Ve správním spisu na listu č. 29 je založena plná moc ze dne 28. 6. 2006, doručená příslušnému správci daně dne 17. 7. 2006, kterou stěžovatel v té době jednajícím panem J. N. zmocnil ve věci nárokování vrácení daně ve smyslu § 82 zákona o dani z přidané hodnoty JUDr. Edith Němcovou, advokátku. Tato plná moc byla zástupkyní vypovězena s účinností od 20. 4. 2009, výpověď plné moci je založena na listu č. 30 správního spisu.

[27] Ve správním spisu je dále na č. listu 9 založen výpis z obchodního rejstříku Lucemburk č. B43593, platný nikoli k datu podání sporné žádosti, ale k 9. 2. 2010, z jehož obsahu je zřejmé, že k zastupování stěžovatele ve styku s orgány státní a veřejné správy je dostačující samostatný podpis jednoho člena správní rady. Jako členové správní rady jsou uvedeni P. S., J. C. S., I. S. a S. M. Tito však byli jmenováni do svých funkcí dne 25. 7. 2009, tj. až po uplatnění sporné žádosti.

[28] K datu podání žádosti měl správce daně postaveno na jisto pouze to, že osobou oprávněnou požádat o vrácení daně je zplnomocněná zástupkyně.

[29] Na č. listu 3 správního spisu je založena žádost o vrácení daně ze dne 16. 6. 2008, podaná k poštovní přepravě dne 30. 6. 2008 a doručená správci daně dne 2. 7. 2008. Tato žádost je opatřena velmi těžko čitelným podpisem, který ani náznakem neodpovídá podpisu zplnomocněné zástupkyně. To samo o sobě jistě neznamená, že by žádost jménem

stěžovatele nemohla podepsat jiná oprávněná osoba. Skutečností ovšem je, že k žádosti nebyly přiloženy žádné dokumenty, ze kterých by správce daně mohl oprávnění podepsané osoby požádat jménem stěžovatele o vrácení daně, ověřit.

[30] Postupu, který správce daně za daných okolností zvolil, nelze nic vytýkat. Vykazuje-li podání formální vady, o čemž nejsou v projednávané věci žádné pochybnosti, a neobsahuje - li zákon speciální úpravu pro jejich odstranění (např. odstranění pochybnosti o správnosti podaného přiznání, odstranění vad odvolání), je správce daně povinen postupovat dle § 21 zákona o správě daní a poplatků, tj. vyzvat daňový subjekt k odstranění vad podání a určit mu k tomu přiměřenou lhůtu. Zákon o dani z přidané hodnoty, ani zákon o správě daní a poplatků neobsahují speciální režim pro odstraňování formálních vad žádosti o vrácení daně.

[31] Stěžovatel byl také přesně v intencích zákona o správě daní a poplatků upozorněn na to, že v souladu s § 21 zákona o správě daní a poplatků platí, že bude-li podání opraveno ve stanovené lhůtě, hledí se na ně tak, jako by bylo podáno bez vady v den původního podání. Bude-li však podání opraveno až po stanovené lhůtě, hledí se na ně, jako na podané dnem, kdy bylo podáno po opravě.

[32] Argumentaci směřující do nezákonnosti či zmatečnosti výzvy považuje soud za ryze účelovou. Z obsahu výzvy je zcela zřejmé, v čem správce daně spatřoval formální nedostatky žádosti, přičemž stěžovatel byl povinen ve stanovené lhůtě vytýkané vady odstranit. Požadavek, aby ve lhůtě 25 dnů od doručení žádosti doložil originál opatřený podpisem žadatele nebo zmocněného zástupce, není nikterak zmatečný ani nezákonný. Bylo totiž zcela na stěžovateli, zda doloží příslušné listiny prokazující, že osoba podepsaná na původní žádosti je skutečně oprávněna jménem žadatele žádat o vrácení daně, případně doloží novou žádost podepsanou příslušným statutárním orgánem či zmocněným zástupcem.

[33] Výzva byla doručena jak stěžovateli do sídla společnosti, tak dne 12. 11. 2008 jeho zástupkyni. Lhůta v délce 25 dnů je přiměřená vytýkaným vadám. Stěžovateli nic nebránilo v tom, aby případně požádal o její prodloužení. Takto však nepostupoval, poslední den lhůty připadl na neděli 7. 12. 2008 a lhůta se tak dle § 14 zákona o správě daní a poplatků prodloužila na pondělí 8. 12. 2008.

[34] Stěžovatel zvolil postup, kterému nelze v obecné rovině nic vytýkat, neboť vady původní žádosti odstranil tím, že předložil správci daně žádost podepsanou zmocněnou zástupkyní. Skutečností však zůstává, že ačkoliv byl řádně ve výzvě poučen o následcích spojených s nedodržením ve výzvě stanovené lhůty, opravené podání zaslal správci daně, resp. podal k poštovní přepravě až dne 11. 12. 2008. Pokud by stěžovatel reagoval na výzvu správce daně včas, považovala by se žádost o vrácení daně za podanou dne 30. 6. 2008, tj. poslední den zákonem stanovené lhůty pro uplatnění nároku na vrácení daně.

[35] Na žádost o vrácení daně za období roku 2007 se v důsledku pozdě provedené opravy však ze zákona hledí jako na žádost podanou dne 11. 12. 2008, tj. po lhůtě stanovené v § 82 zákona o dani z přidané hodnoty. Jakákoliv pozdější aktivita stěžovatele nemůže zhojit nepopiratelný fakt, že původně podaná žádost vykazovala formální vady,

pokračování

pro které nebyla způsobilá k projednání, ani to, že stěžovatel svoje pochybení napravil až po lhůtě stanovené ve výzvě.

[36] Postup správce daně zcela odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. Oprávnění pana V. W., který jakožto skupinový účetní a finanční manažer, byl z titulu svého pracovního zařazení oprávněn jednat za stěžovatele, nebylo přiloženo k původní žádosti a nebylo doloženo ani ve výzvě stanovené lhůtě. Jeho doložení v odvolacím řízení, tj. dávno po uplynutí ve výzvě stanovené lhůtě, nemůže formální nedostatky původní žádosti ani pozdní reakci stěžovatele zpětně zhojit.

[37] Skutečnost, že stěžovatel, který po státním rozpočtu požadoval vrácení peněz, nedoložil svoji žádost příslušnými listinami, ze kterých by bylo možné ověřit splnění formálních náležitostí žádosti, jde pouze k jeho tíži. Obdobně jde pouze k jeho tíži pozdní reakce na výzvu správce daně, neboť na zákonné důsledky spojené s případnou pozdní opravou, byl stěžovatel řádně upozorněn.

[38] Městský soud ani žalovaný ve svých úvahách nepochybily, žádné další dokazování nemůže zjištěný skutkový stav vyvrátit. Byl to stěžovatel, který v poslední den prekluzivní lhůty, stanovené v § 82 zákona o dani z přidané hodnoty, podal neprojednatelnou žádost, a byl to opět stěžovatel, který si svým liknavým přístupem k odstranění formálních nedostatků sám zapříčinil ztrátu nároku na vrácení daně. Nejvyšší správní soud připomíná, že i ve správním právu platí klasická právní zásada *vigilantibus iura scripta sunt* (práva náleží bdělým).

[39] Kasační námitky dovolávající se postupu dle § 43 zákona o správě daní a poplatků či zmatečnosti celého řízení (výzva ze dne 30. 12. 2008), nebyly uplatněny v řízení před městským soudem, a představují dle § 104 odst. 4. s. ř. s. nepřípustné *nóvum*, kterým není soud oprávněn se v kasačním řízení zabývat.

IV. Závěr

[40] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[41] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 5. března 2015

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu