



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ivo Pospíšila, soudce JUDr. Josefa Baxy a soudkyně JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobce: **M. Ř.**, zastoupen Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. Máje 97/25, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 2016, č. j. 39317/16/5300-22442-709739, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 5. 2020, č. j. 3 Af 77/2016-41,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) předeepsal žalobci rozhodnutím ze dne 6. 1. 2016, č. j. 7381476/15/2006-85856-106689 (dále jen „platební výměr“) úrok z prodlení úhrady daňových povinností na dani z přidané hodnoty za druhé čtvrtletí roku 2012 ve výši 875 Kč, neboť daň byla zaplacená opožděně. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, jež napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl a platební výměr potvrdil.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“). V řízení před městským soudem byl žalobce zastoupen daňovou poradkyní Ing. Jitkou Routkovou. V žalobě namítl, že měl přeplatky na jiných daních, a proto mu správce daně nebyl oprávněn předepsat úrok z prodlení. Dále uvedl, že správce daně mu neoprávněně zadržel nadměrný odpočet, v čemž spatřoval porušení zásady daňové neutrality, a současně tvrdil, že mu náleží úrok z neoprávněně zadržovaného odpočtu. Ten měl správce daně žalobci vrátit do 25. 5. 2012, avšak tak učinil až 27. 4. 2015. Současně žalobce odkázal na řadu rozhodnutí Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu, ze kterých bez dalšího dovozoval svůj nárok na úrok z neoprávněně zadržovaného odpočtu. Platební výměr podle žalobce neodpovídá běžným standardům vedení správního spisu, neboť z čísla jednacího vyplývá, že byl vydán v roce 2015, avšak vystaven byl až 6. 1. 2016. Současně žalobce namítl rozpor se zásadami hospodárnosti a rychlosti, jelikož úrok z prodlení byl předepsán již 31. 10. 2013, nicméně platební výměr byl žalobci doručen až 21. 1. 2016. Takový postup je v rozporu se zásadami právní jistoty a legitimního očekávání.

[3] Při jednání před městským soudem pak žalobce namítl, že správní spis je navíc zřejmě neúplný, neboť z daňové informační schránky žalobce vyplývá, že měl daňové přeplatky. Žalovaný totiž žalobci v roce 2015 vrátil nadměrný odpočet za první čtvrtletí roku 2012. V této souvislosti odkázal na rozsudek městského soudu ze dne 5. 6. 2019, č. j. 10 Af 25/2016-50, a současně předložil listiny s vybranými obraty na osobních daňových účtech k dani z přidané hodnoty a dani z příjmů fyzických osob, dále dodatečné přiznání k dani z přidané hodnoty za první čtvrtletí roku 2012 a také výzvu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 6, k poskytnutí nájemních smluv.

[4] Městský soud žalobu zamítl. Uvedl, že námitky vznesené při jednání považuje za opožděné a listiny předložené žalobcem mohly být uplatněny již ve správním řízení. Dále poukázal na skutečnost, že žalobcem odkazovaný rozsudek se vztahuje k jinému zdaňovacímu období, a proto není na danou věc přílehlavý. Taktéž kopie vybraných obrátů osobního daňového účtu žalobce odkazují na pozdější zdaňovací období, a to od 25. 7. 2012 do 30. 4. 2015, kam nespadá druhé čtvrtletí roku 2012. Jelikož žalobce neuvedl důvody, pro které nemohl tyto námitky uvést již v žalobě, městský soud se s ohledem na koncentraci žalobních bodů těmito námitkami nezabýval. Napadené rozhodnutí pak podle městského soudu netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, neboť stěžovatelem uplatněná odvolací námitka byla obecná, a proto ji i žalovaný vypořádal obecně. Městský soud dále zdůraznil, že na existenci přeplatku na dani z přidané hodnoty za první čtvrtletí roku 2012 poukázal až před městským soudem. Současně uvedl, že přeplatek může vzniknout dnem vystavení platebního výměru správcem daně za dané období. Ke dni splatnosti daňových povinností za druhé čtvrtletí roku 2012 však správce daně nadměrný odpočet za první čtvrtletí téhož roku neuznal. Argumentaci týkající se úroku z vratitelného přeplatku městský soud odmítl jako nesouvisející. Pokud jde o tvrzené přeplatky na dani z příjmů fyzických osob, městský soud konstatoval, že žalobce konkrétně nedoložil, z čeho takovou skutečnost dovozuje. Ze správního spisu neplyne, že by takové přeplatky existovaly ke dni splatnosti daňové povinnosti. Odkazy na rozsudky Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu byly obecné, žalobce neuvedl, jakých skutečností se z nich dovolává, a městský soud není oprávněn za něj domýšlet žalobní námitky.

[5] Námitku porušení zásad vedení správního spisu vypořádal městský soud tak, že číslo jednací svědčí o tom, že platební výměr byl vyhotoven v roce 2015, avšak podepsán až 6. 1. 2016. Tato skutečnost však nemá vliv na zákonnost platebního výměru. V této souvislosti také žalobce nepředložil žádné důkazy svědčící o nezákonnosti či manipulaci se spisem. K doručení platebního výměru došlo dne 21. 1. 2016, a to okamžikem přihlášení zástupkyně žalobce do datové schránky. Pokud jde o předpis úroku až v roce 2016 (ačkoliv daňová povinnost byla splněna již 29. 1. 2013), nemá tato skutečnost vliv na zákonnost a nemohla porušit princip legitimního očekávání, neboť úrok dále nenarůstal a žalobce nebyl poškozen na svých právech. Naopak je zřejmé, že ke splnění daňových povinností došlo teprve po 6 měsících od data splatnosti (25. 7. 2012). Závěrem městský soud jako *obiter dictum* uvedl, že soudy by neměly být zatěžovány bagatelními spory, přičemž v tomto případě se o takový spor jedná, neboť žalobce má majetek ve výši několika milionů korun a předmětem nynější věci je úrok ve výši 875 Kč.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek městského soudu kasační stížností, jejíž důvody opřel o § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel namítl nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu z důvodu, že soud se odmítl zabývat důkazy navrženými při jednání. Tyto důkazy přitom nepředstavují žádné novoty, jak tvrdí městský soud, ale pouze podporují žalobní tvrzení o existenci přeplatku. Přeplatek na dani z přidané hodnoty za první čtvrtletí roku 2012 byl hlavním argumentem žaloby a městský soud nesprávně konstatoval, že stěžovatel existenci žádných přeplatků nenamítal. Podle stěžovatele je běžné, že daňové účty zpětně doznají změn. Městský soud však neprovedl řádně důkaz správním spisem, aby postavil najisto, z jakých podkladů při svém rozhodování vycházel. Stěžovatel na jednání avizoval, že do správního spisu bude nahlížet, avšak městský soud po ukončení řízení vrátil spis žalovanému. Argument městského soudu, že důkazy nelze provést z důvodu absence žalovaného na jednání, považuje stěžovatel za lichý. Dále stěžovatel městskému soudu vytýká, že se nevypořádal s námitkou vrácení nesporné části nadměrného odpočtu. Na jednání před městským soudem předložil důkazy o tom, že nesporná část nadměrného odpočtu měla být vrácena již 25. 5. 2012 ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 22. 2. 2019, sp. zn. II. ÚS 8198/18 (pozn. soudu: stěžovatel měl zřejmě na mysli nález sp. zn. II. ÚS 819/18).

[7] Stěžovatel také spatřoval nezákonnost napadeného rozsudku v tom, že městský soud jej odůvodnil poukazem na bagatelnost sporu. Ze soudního řádu správního takový důvod zamítnutí žaloby nevyplývá. Současně stěžovatel nesouhlasil s hodnocením pozdního doručení platebního výměru. Městský soud se vyjádřil pouze k porušení zásady legitimního očekávání a právní jistoty, avšak opomněl zásady spolupráce, hospodárnosti a rychlosti daňového řízení. Skutečnost, že úrok dále nenarůstal, není stěžejním aspektem. Stěžovatel se však nemohl bránit odvoláním, neboť o výši úroku nebyl informován, jeho postavení tak bylo nejisté, a to i ve vztahu k dalším daním. Pocit nejistoty ohledně vztahů s finanční správou tak představuje kvalitativně vyšší zásah veřejné moci. Městský soud se nezabýval skutečností, že až do doručení platebního výměru se stěžovatel nemohl vůči úroku bránit, v čemž shledal porušení svých práv. Závěrem stěžovatel nesouhlasil s tím, že jím předložené důkazy při jednání se nevztahují k žalovanému období, za nějž městský

soud nepovažoval období od 25. 7. 2012 do 30. 4. 2015. Druhé čtvrtletí roku 2012 se na účtu daně z přidané hodnoty mohlo projevit právě až dne 25. 7. 2012 či později. Stěžovatelem předložené důkazy se tak vztahovaly k relevantnímu období. S ohledem na vše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení, případně aby zrušil také napadené rozhodnutí žalovaného.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že námitka neprovedení důkazu správním spisem není na místě, jelikož správní spis není třeba provádět jako důkaz. Pokud stěžovatel tvrdí, že se nemohl seznámit s obsahem správního spisu, je pak ovšem námitka jeho neúplnosti poměrně zavádějící. Pokud jde o zohlednění nesporné části nadměrného odpočtu, takovou námitku stěžovatel v žalobě neuvedl. Současně nelze přezkoumávat jiné než napadené rozhodnutí. Městský soud také řádně vypořádal námitku pozdního doručení platebního výměru. Tato žalobní námitka přitom byla zcela obecná, obdobně jako totožná kasační námitka, neboť stěžovatel neuvedl konkrétní porušení svých práv. Argumentace stěžovatele, že se před vydáním platebního výměru nemohl bránit odvoláním, je absurdní. Závěrem žalovaný poznamenal, že souhlasí s úvahou městského soudu o tom, že bagatelní spory nemají být přezkoumávány soudy. Tuto úvahu učinil městský soud pouze na okraj a netvoří stěžejní část rozsudku. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil splnění zákonných podmínek řízení o kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že **není** důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Z dosavadní judikatury plyne, že nepřezkoumatelná jsou taková rozhodnutí, z nichž není zřejmé, jakými úvahami se soud při hodnocení skutkových a právních otázek řídil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003–52), nebo v nichž soud opřel své závěry o skutečnosti v řízení nezjišťované či zjištěné v rozporu se zákonem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003–75). Nepřezkoumatelný je i takový rozsudek, jehož odůvodnění si vnitřně odporuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008–76). A konečně nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů je též rozsudek, ve kterém krajský soud opomene vypořádat část žalobního návrhu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2013, č. j. 8 As 27/2013–93).

[11] Výše uvedenými vadami však napadený rozsudek netrpí, neboť je zřejmé, jakými úvahami se městský soud řídil. Z napadeného rozsudku plyne, že městský soud se odmítl zabývat námitkami a důkazy nově navrženými při jednání. Poukázal přitom na to, že stěžovatel neuvedl skutečnosti, jež by mu bránily v uplatnění těchto námitek a navržení důkazů ve lhůtě pro podání žaloby. Pokud stěžovatel tvrdí, že svými důkazními návrhy chtěl pouze podpořit předchozí žalobní tvrzení o přeplatku, je třeba konstatovat, že

stěžovatelova námitka týkající se přeplatku byla velmi obecná. Argumentaci, spočívající v tvrzeném nároku na nadměrný odpočet daně za první čtvrtletí roku 2012, stěžovatel rozvinul až při jednání a současně na podporu svého tvrzení předložil listiny uvedené výše. Lze souhlasit s městským soudem, že v době splatnosti daňových povinností daně z přidané hodnoty za druhé čtvrtletí roku 2012 nebylo o nadměrném odpočtu vykázaném za předchozí čtvrtletí rozhodnuto. Správce daně tak nemohl přeplatek použít na částečnou úhradu dlužné daně, jelikož nárok na jeho vrácení v rozhodné době neexistoval. Námitka týkající se nadměrného odpočtu se pak v žalobě vyskytuje pouze ve vztahu k údajnému nároku na úrok z neoprávněně zadržované části tohoto odpočtu. Tato argumentační linie se však míjí s ostatními žalobními body a městský soud ji správně vyhodnotil jako nesouvisející, a proto na ni nemohl stěžovatel navázat dalšími tvrzeními. V tomto ohledu tak nelze městskému soudu vytknout, že tvrzení o existenci nadměrného odpočtu vyhodnotil jako opožděné a důkazy podporující toto tvrzení jako irelevantní. V tomto ohledu Nejvyšší správní soud dodává, že námitka týkající se nadměrného odpočtu nepředstavovala ani tzv. zárodek žalobního bodu, a to ve vztahu k platbě dlužné daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 11. 2020, č. j. 1 Azs 138/2020-33). Jinými slovy stěžovatel v tomto směru v žalobě nepřednesl tvrzení, na která by později mohl navázat a rozhojnit je. Z tohoto důvodu je také zjevné, proč městský soud uvedl v bodě 35, že stěžovatel nedoložil důkazy, z nichž by bylo možné dovodit existenci přeplatků.

[12] Pokud městský soud odmítl tvrzení o vzniku nároku na úrok z vratitelného přeplatku jako nesouvisející, je zcela logické, že se detailně nezabýval námitkou vrácení nesporné části nadměrného odpočtu a judikaturou Ústavního soudu. Městský soud také stěžovatelem odkazovaný rozsudek téhož soudu v jiné stěžovatelově věci vyhodnotil jako nesouvisející. Správně poukázal na § 75 odst. 1 s. ř. s., podle nějž soud přezkoumává napadené rozhodnutí ke dni rozhodování žalovaného. V této věci je tak podstatná existence rozhodnutí o tom, že stěžovatel nesplnil své daňové povinnosti (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, čj. 1 Afs 137/2004-62, č. 1182/2007 Sb. NSS a ze dne 28. 11. 2008, č. j. 8 Afs 64/2008-51). Z napadeného rozsudku také vyplývá, z jakých důvodů nemá podpis rozhodnutí v jiném roce, než je uveden v čísle jednacím, vliv na zákonnost takového rozhodnutí. Rozsudek městského soudu je tak srozumitelný, založený na seznatelných důvodech, a proto přezkoumatelný.

[13] Stěžovatel dále namítal, že považuje za lichý argument městského soudu, že důkazy nelze provést z důvodu absence žalovaného na jednání. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že nepřítomnost žalovaného nemůže bez dalšího vyloučit provedení důkazů při jednání. Nejednalo se však o nosný důvod, pro který městský soud důkazy neprovedl (jím byla opožděnost žalobní námítky a irelevantnost důkazních návrhů ve vztahu ke včas uplatněné námitce). Z napadeného rozsudku je zcela zřejmé, že městský soud odmítl provést důkazy pro nadbytečnost, neboť se vztahovaly k pozdě uplatněným námitkám nebo s nyní projednávanou věcí nesouvisely.

[14] Úvahy stěžovatele o nekompletnosti správního spisu jsou poněkud zarážející, neboť ze záznamu jednání před městským soudem je zřejmé, že stěžovatelova zástupkyně se s jeho obsahem neseznámila. S tím souvisí také námitka, že městský soud porušil stěžovatelovo právo na spravedlivý proces, jestliže jeho zástupkyni při jednání nesdělil, zda jsou listiny ve správním spisu a listiny předložené stěžovatelem při jednání totožné.

V tomto ohledu je třeba odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, z nějž vyplývá, že při jednání o žalobě ve správním soudnictví není obsah správního spisu považován bez dalšího za důkaz. Obsah správního spisu je znám žalovanému a současně žalobce má možnost se s ním seznámit. V nynější věci měl stěžovatel možnost se s obsahem spisu seznámit po dobu správního řízení a také před jednáním soudu. Kasační soud konstatuje, že zástupkyně stěžovatele si byla vědoma toho, že do správního spisu nahlížet může, avšak tak neučinila z důvodu cestovních nákladů, což je také zřejmé ze záznamu z jednání. Skutečnost, že stěžovatel v den jednání neznal obsah správního spisu, však nelze klást k tíži městskému soudu. V tomto ohledu je také nedůvodná námitka stěžovatele, že městský soud správní spis vrátil žalovanému ihned po skončení věci. Naopak, městský soud zástupkyni stěžovatele při jednání upozornil na možnost nahlížet do spisu. Ze spisu městského vyplývá, že uvědomil zástupkyni stěžovatele přípisem ze dne 4. 6. 2020, č. j. 3 Af 77/2016-47, o tom, že do správního spisu nepřišla nahlédnout více než 14 dnů od svého požadavku vzneseného při jednání, a proto byl správní spis vrácen žalovanému.

[15] Stěžovatel dále vytýká městskému soudu, že se při hodnocení doručování platebního výměru zaměřil pouze na některé ze zásad správního řízení. Taktéž tato námitka není důvodná. Správní orgány a soudy nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014-43, nebo ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38). Pokud jde o námitku nejistého postavení stěžovatele, souhlasí Nejvyšší správní soud s městským soudem, že stěžovatelovo legitimní očekávání a právní jistota nemohly být dotčeny. Je tomu tak proto, že stěžovatel si měl být vědom, že pokud nesplní své daňové povinnosti včas, vzniká mu povinnost zaplatit úrok z prodlení. Z tohoto důvodu tak neobstojí tvrzení, že postavení stěžovatele bylo nejisté. Stručně řečeno, do nejistoty ohledně finančních závazků se stěžovatel mohl dostat pouze v důsledku vlastního jednání. Nejistotu dále stěžovatel shledal ve skutečnosti, že až do vydání platebního výměru se nemohl bránit odvoláním. Úvaha, že by se odvoláním mohl bránit proti dosud nevydanému rozhodnutí, je však v rozporu s § 109 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. V tomto ohledu je tak třeba souhlasit s městským soudem, že prodlení správce daně s vydáním platebního výměru na úrok z prodlení je sice nežádoucí, avšak bez dalšího nevede k jeho nezákonnosti. Současně kasační soud zdůrazňuje, že tvrzení městského soudu, že „[s]právní spis soudu doložený přitom neobsahuje podklady, z nichž by bylo zřejmé, z jakých důvodů správce daně nepostupoval důsledně podle § 7 odst. 1 daňového řádu a vydal platební výměr až v konstatovaném časovém úseku“ neznamená, že městský soud snad vyslovil, že správní spis byl neúplný, jak mylně namítal stěžovatel.

[16] Konečně není důvodná ani námitka, že městský soud chybně vyhodnotil podklady předložené zástupkyní stěžovatele při jednání jako nevztahující se k nyní řešenému zdaňovacímu období. Konstatování městského soudu, že listiny se vztahují k období od 25. 7. 2012 do 30. 4. 2015, netvoří stěžejní část argumentace. Městský soud listiny vyhodnotil jako opožděné, neboť se nevztahovaly k žádnému včas uplatněnému žalobnímu bodu a stěžovatel současně neosvědčil, jaká skutečnost mu bránila ve včasném předložení těchto důkazů.

[17] Konečně pokud jde o poukaz na majetkové poměry stěžovatele a bagatelnost úroku z prodlení, nejedná se o rozhodovací důvod (*ratio decidendi*), na němž by byl napadený rozsudek vystavěn. Lze však k těmto úvahám poznamenat, že soud by neměl ani v případě tzv. *obiter dicti* dovozovat jakékoliv skutečnosti z listin, jež označil za předložené opožděně, a tedy nepřipustné, resp. které navzdory návrhu stěžovatele neprovedl jako důkaz.

IV. Závěr a náklady řízení

[18] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[19] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 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, a proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, pak soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 17. června 2021

JUDr. Ivo Pospíšil
předseda senátu