



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci

žalobce: **V. M.**,
zastoupený Františkem Mejtou, daňovým poradcem,
sídlem tř. Národní svobody 33, 397 01 Písek,

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**,
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2021, č. j.1213103/21/2809-50050-604967,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Dne 1. 4. 2021 bylo žalovanému doručeno daňové přiznání žalobce k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2020 a spolu s ním žádost o vrácení přeplatku ve výši 21 114 Kč na účet vedený u Moneta Money Bank, a.s., č. X/0600.

2. Žalobce je u správce daně registrován k dani z příjmů fyzických osob od 30. 9. 1993. Dle § 155a odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), je daňový subjekt povinen určit k vrácení vratitelného přeplatku jeden z účtů u poskytovatele platebních služeb uvedených při registraci. Pokud daňový subjekt nesplní tuto povinnost, vyzve jej správce daně ke zjednání nápravy (§ 155a odst. 4 daňového řádu). Žalobce neuvedl při registraci žádný účet, a proto jej žalovaný vyzval ke zjednání nápravy výzvou č.j. 755031/21/2809-00510-609389. Žalobce na výzvu žalovaného ve stanovené 15 denní lhůtě nereagoval, a proto jej následně žalovaný vyrozuměl, že jeho požadavku na vrácení přeplatku nelze vyhovět, neboť přeplatek lze registrovanému daňovému subjektu vrátit pouze na jeden z účtů u poskytovatele platebních služeb uvedených při registraci.
3. Proti tomuto úkonu žalovaného podal žalobce námitku, v níž zdůraznil, že *„žádnou nápravu jednoduše zjednat nelze, neboť nemá-li registrován žádný účet, tak nemůže žádný určit“*. Z § 155a odst. 3 daňového řádu nelze dle žalobce dovodit povinnost daňového subjektu *„mít registrovaný aspoň jeden účet vedený u poskytovatelů platebních služeb“*.
4. Námitku žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 7. 2021, č. j. 1213103/21/2809-50050-604967, zamítl. Žalovaný v odůvodnění zamítavého rozhodnutí připomněl, že dle § 126 daňového řádu je daňový subjekt povinen uvést v přihlášce k registraci předepsané údaje potřebné pro správu daní a dojde-li ke změně údajů, které je povinen uvádět při registraci, musí tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy změna nastala (§ 127 odst. 1 daňového řádu). Registrační řízení je specifické řízení, které se uplatňuje při správě daní, a které není daňovým řízením, byť s ním velmi úzce souvisí. Registrační řízení nelze posuzovat jako řízení ukončené podáním přihlášky k registraci a následným vydáním osvědčení o registraci. Oznámení o změně registračních údajů lze podat kdykoliv během doby, kdy je daňový subjekt u správce daně registrován. Vzhledem k tomu, že žalobce je u správce daně registrován k dani z příjmů, je dle § 155a odst. 3 daňového řádu povinen uvést číslo účtu pro vrácení vratitelného přeplatku, zejména byl-li k tomu vyzván. Tato povinnost je obecná a je založena tím, že se daňový subjekt zaregistroval a disponuje bankovním účtem. Je-li daňový subjekt registrován, pak musí splnit dispozici (povinnost) danou tímto ustanovením. Pro splnění této povinnosti není rozhodující, zda daňový subjekt účtem disponoval již při registraci, nebo až po ní. V kontextu § 155a daňového řádu lze tedy dle žalovaného uzavřít, že uvedení registrovaného účtu k vrácení přeplatku u registrovaného daňového subjektu je obligatorní náležitostí žádosti o vrácení přeplatku. Chybí-li tato náležitost, je to vada podání, k jejímuž odstranění použil žalovaný zákonem stanovený postup (§ 155a odst. 4 daňového řádu) a vyzval žalobce ke zjednání nápravy. Jelikož však žalobce na výzvu nereagoval (neurčil účet u poskytovatele platebních služeb uvedený při registraci) a vadu podání neodstranil, přeplatek mu nebylo možno vrátit.
5. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2021, č. j. 1213103/21/2809-50050-604967, podal žalobce žalobu, v níž nezpochybnil skutkové závěry žalovaného, netvrdil též, že by ke své podnikatelské činnosti nepoužíval účet u poskytovatele platebních služeb, namítal však, že z právního řádu nelze dovodit povinnost k registraci bankovního účtu, který daňový subjekt používá ke své ekonomické činnosti, *„a to nejen při prvotní registraci, ale i později – změnou registračních údajů“*. Daňový řád přímo neobsahuje výčet registračních údajů a odkazuje v § 126 na přílohu č. 7 k vyhlášce 525/2020 Sb., o formulářových podáních pro daně z příjmů (dále též „vyhláška č. 525/2020 Sb.“). Podle příslušných pokynů k vyplnění

příhlášky k registraci pro fyzické osoby (bod 15) je povinností registrující se fyzické osoby vyplnit „všechna čísla účtů u poskytovatelů platebních služeb, na nichž jsou soustředěny prostředky z podnikatelské činnosti“. Dle žalobce, který nepopřel, že ke své podnikatelské činnosti používá účet u poskytovatele platebních služeb, může „nastat situace, že povinně se registrující fyzická osoba (v souladu se zákonem) nevyplní žádné údaje o vlastněném bankovním účtu, neboť na něm nejsou soustředěny prostředky z její podnikatelské činnosti a tento stav stále trvá“. S tím ostatně daňová správa počítá, když v minulosti na www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-proces/Informace-pro-verejnost/DR-Infopro-verejnost/2017-upozorneni-pro-registrovane-danove-8917 zveřejnila informaci, dle které nemá-li daňový subjekt účet, který by splňoval podmínky pro registraci, tudíž nemá u správce daně registrován žádný účet, tak v žádosti o vrácení přeplatku může uvést jakýkoli účet a na ten mu bude přeplatek vrácen.

6. Závěrem žalobce uvedl, že správce daně je ze zákona povinen ověřovat úplnost evidence či registrace daňových subjektů a případně vynucovat splnění zákonem uložených povinností z moci úřední. Pokud žalobce „na okamžik připustí“, že mu „někdy v minulosti vznikla povinnost dle nějakého (žalobci neznámého) právního předpisu registrovat u správce daně svůj bankovní účet“, pak mu není zřejmé, proč mu v předchozích letech žalovaný bez dalšího vrátil přeplatek na bankovní účet uvedený v žádosti ze dne 1. 4. 2021. Navíc pokud žalobce neuvedl při registraci účet u poskytovatele platebních služeb, ač tak byl dle žalovaného povinen, tak měl žalovaný v souladu s § 129 odst. 3 písm. b) a c) daňového řádu účet žalobce uvedený v žádosti zaregistrovat ex officio. Ze všech výše uvedených důvodů žalobce požadoval, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě [jež není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal; ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky, teprve až v druhé řadě - a pouze tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)] setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
8. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Daňový subjekt je povinen uvést v přihlášce k registraci předepsané údaje potřebné pro správu daní (§ 126 daňového řádu). Dojde-li ke změně údajů, které je povinen daňový subjekt uvádět při registraci, je povinen tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastala (§ 127 odst. 1 daňového řádu). Oznamovací povinnost lze splnit pouze prostřednictvím oznámení o změně registračních údajů (§ 127 odst. 2 daňového řádu).
10. Jak již žalovaný žalobci vysvětlil v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, je registrační řízení specifické řízení, které se uplatňuje při správě daní, a které není daňovým řízením, byť s ním velmi úzce souvisí. Registrační řízení nelze posuzovat jako řízení

ukončené podáním přihlášky k registraci a následným vydáním osvědčení o registraci, jak plyne z výše citovaných právních norem, a oznamovací povinnost podle § 127 odst. 1 daňového řádu se netýká pouze povinnosti oznámit změnu údajů, které je povinen daňový subjekt uvádět při registraci (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 9. 2021, č. j. 8 Afs 151/2021 – 36, bod 25).

11. Žalobce je u správce daně registrován k dani z příjmů fyzických osob od 30. 9. 1993. Žalobce nepopřel, že ke své podnikatelské činnosti používá účet u poskytovatele platebních služeb. Číslo účtu, které žalobce (daňový subjekt) používá ke své ekonomické činnosti, je nepochybně registračním údajem (viz přílohu č. 7 k vyhlášce č. 525/2020 Sb.), což plyne i z § 155a odst. 3, 4 daňového řádu. Při změně (doplnění) registračních údajů je proto žalobce povinen tyto údaje do 15 dnů oznámit správci daně (§ 127 odst. 1 daňového řádu) prostřednictvím oznámení o změně registračních údajů (§ 127 odst. 2 daňového řádu a příloha č. 10 k vyhlášce č. 525/2020 Sb.). Za nesplnění registrační, ohlašovací nebo jiné oznamovací povinnosti stanovené daňovým zákonem nebo správcem daně může správce daně uložit pokutu do 500 000 Kč [§ 247 odst. 1 písm. a) daňového řádu]. Žalobce tedy byl povinen oznámit správci daně účet u poskytovatele platebních služeb, který používá ke své podnikatelské činnosti.
12. Dne 1. 4. 2021 bylo žalovanému doručeno daňové přiznání žalobce k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2020 a spolu s ním žádost o vrácení přeplatku ve výši 21 114 Kč.
Podle § 155a odst. 3 daňového řádu je-li daňový subjekt u správce daně registrován, je povinen určit k vrácení vratitelného přeplatku jeden z účtů u poskytovatelů platebních služeb uvedených při registraci (tj. jeden z účtů uvedených v přihlášce k registraci nebo v rámci oznámení o změně/doplnění registračních údajů – pozn. soudu); přitom je povinen upřednostnit účet vedený u poskytovatele platebních služeb v České republice. Podle § 155a odst. 4 daňového řádu nesplní-li daňový subjekt povinnost podle odstavce 3, vyzve jej správce daně ke zjednání nápravy.
13. Z § 155a odst. 3, 4 daňového řádu je tedy zcela zřejmé, že údaj o registrovaném účtu k vrácení přeplatku u registrovaného daňového subjektu je obligatorní náležitostí žádosti o vrácení přeplatku. Chybí-li tato náležitost, je to vada podání, kterou je správce daně povinen odstranit postupem stanoveným v § 155a odst. 4 daňového řádu. O vadu žádosti jde i v situaci, kdy daňový subjekt v žádosti účet uvede, není to však účet uvedený v registračním řízení. Cílem této právní úpravy je ochrana daňových subjektů před množícími se pokusy o vylákání přeplatků na osobních daňových účtech daňových subjektů třetími osobami.
14. Žalobce neuvedl při registraci žádný účet, ačkoliv nepopírá, že ke své podnikatelské činnosti používá účet u poskytovatele platebních služeb. Žalovaný ho tedy vyzval ke zjednání nápravy výzvou č. j. 755031/21/2809-00510-609389. Žalobce na výzvu žalovaného ve stanovené 15 denní lhůtě nereagoval, a proto jej následně žalovaný vyrozuměl, že jeho požadavku na vrácení přeplatku nelze vyhovět, neboť přeplatek lze registrovanému daňovému subjektu vrátit pouze na jeden z účtů u poskytovatele platebních služeb uvedených při registraci.
15. Žalovaný tedy postupoval zcela v souladu se zákonem (§ 155a odst. 3, 4 daňového řádu) a nijak žalobce na jeho právech nezkrátil. Není přitom nutné se v této zabývat tím, jak by

měl žalovaný postupovat v případě, že by žalobce (či kdokoliv jiný) neměl žádný bankovní účet k registraci, neboť jak již bylo uvedeno výše, žalobce v žalobě nepopřel, že ke své podnikatelské činnosti používá účet vedený u poskytovatele platebních služeb (dokonce se domáhal jeho registrace z moci úřední), přičemž správní soudy nejsou povolány k řešení hypotetických sporů (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2019, č. j. 7 Afs 62/2019 – 32, bod 17). Běžný judikát neaspiruje na to být ani učebnicí, ani odbornou příručkou detailně vysvětlující všechny možné variace výkladu zákona dle proměňujících se okolností nejrůznějších případů, které se před soudem mohou v budoucnosti objevit (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2018, č. j. 1 Afs 291/2017 – 33, č. 3854/2019 Sb. NSS).

16. Odkaz žalobce na informaci daňové správy z roku 2017 je irelevantní, neboť postup při vrácení vratitelného přeplatku je komplexně upraven novým ustanovením - § 155a daňového řádu, které je účinné teprve od 1. 1. 2021. Ani z právně nezávazných pokynů k vyplnění přihlášky k registraci pro fyzické osoby (bod 15) nelze dovozovat žádné omezení povinností plynoucích z § 155a odst. 3 daňového řádu.
17. Soud nesouhlasí s žalobcem ani v tom, že žalovaný měl zaregistrovat účet, který byl uveden v žádosti o vrácení přeplatku, z moci úřední dle § 129 odst. 3 písm. b) a c) daňového řádu. Odhlédne-li soud od toho, že předmětem přezkumu v tomto řízení není postup žalovaného v registračním řízení, nýbrž jeho rozhodnutí ze dne 1. 7. 2021, č. j.1213103/21/2809-50050-604967, a že § 129 odst. 3 daňového řádu neupravuje změnu/doplnění registračních údajů, ale pouze změnu/zrušení registrace (při změně/doplnění registračních údajů se postupuje dle § 129 odst. 4 daňového řádu; nadto neexistuje veřejné subjektivní právo na zahájení řízení z moci úřední), musí přisvědčit žalovanému, že žalobcem uvedený účet nemusí být jím vlastněný účet a žalovaný by registrací účtu náležejícího jiné osobě z moci úřední mohl žalobci způsobit vážnou újmu.
18. Pokud žalobce v žalobě v závěru poukazoval i na to, že je registrován k dani z příjmů od roku 1993, přičemž na bankovní účet č. X/0600 (uvedený v žádosti o vrácení přeplatku ze dne 1. 4. 2021) mu byl vrácen přeplatek již v letech minulých, pak přehlíží, že § 155a daňového řádu, podle kterého žalovaný v této věci postupoval, je účinný teprve od 1. 1. 2021. I kdyby však v minulosti žalovaný postupoval protiprávně, nemůže se žalobce tohoto protiprávního postupu dovolávat. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud již v odůvodnění rozsudku ze dne 25. 4. 2006, č. j. 2 As 7/2005 – 86 (a následně v řadě dalších rozhodnutí, za všechny srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 As 46/2012 – 87), *„účastník řízení se před správním orgánem může dovolávat obdobného zacházení jako v předchozích srovnatelných případech jen tehdy, byl-li tento předchozí postup správního orgánu v souladu se zákonem - jinak řečeno, účastník se nemůže domáhat, aby správní orgán nadále dodržoval svoji předchozí nezákonnou správní praxi (i když nebyla relevantně napadena či jinými mechanismy uvedena do souladu se zákonem).“*
19. Lze tedy shrnout, že základní žalobní námitky nebyly důvodné, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I). Rozhodl přitom bez jednání, když zákonem stanovené podmínky pro takový postup byly splněny (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.)
20. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o žalobě

příslušelo, žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo (výrok II).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Pardubice 22. prosince 2021

Jan Dvořák v. r.
předsedu senátu