



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudců
JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Zimy a ve věci

žalobce: **R. N.**, narozený X,
bytem X

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 1. 2021, č. j. 2950/21/5200-10422-706807,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 1. 2021, č. j. 2950/21/5200-10422-706807 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále též „správce daně“) ze dne 27. 3. 2020, č. j. 2407406/20/2001-51522-110563 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“). Prvostupňovým rozhodnutím byla podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuta žádost žalobce o vrácení přeplatku na dani ve výši 261 000 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. P.

Žaloba

2. Žalobce v podané žalobě uvedl, že správce daně provedl daňovou kontrolu žalobce za zdaňovací období 1995 až 1998, která byla ukončena úředním záznamem ze dne 1. 3. 2000, č. j. 2130/00/003931/3162. Z tohoto záznamu je zřejmé, že správce daně pro vyměření daně použil tzv. pomůcek. Na základě této daňové kontroly byla žalobci vyměřena daň z příjmu fyzických osob (dále též „DPFO“) ve výši dle úředního záznamu 3 032 453 Kč. Podobně mu byla doměřena za uvedené období i povinnost daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Při stanovení základu daně pomocí tzv. pomůcek použil správce daně paušální odpočet nákladů ve výši 25 %, čímž de facto řekl, že žalobce při svém podnikání tržil marži ve výši 75 % z obrátu a zároveň neměl žádné náklady za kanceláře, zaměstnance, telefony, zařízení, dopravu, výpočetní techniku, včetně softwaru, neplatil žádným dalším dodavatelům apod. Žalobce se domnívá, že při volbě pomůcek byl správce daně vázán § 46 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Stanoví-li tedy správce daně podle § 31 odst. 5 ZSDP daňovou povinnost, musí stanovit, byť pomocí pomůcek, nejen příjmy, ale i přiměřené výdaje, a s ohledem na § 46 odst. 3 ZSDP musí přihlídnout i k dalším okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt, a to i když nebyly tímto uplatněny. Takovými dalšími výhodami, kromě již zmíněných přiměřených výdajů, je zohlednění např. nezdanitelných částek základu daně dle § 15 ZSDP, ale i jiné skutečnosti, např. za jakých podmínek daňový subjekt podniká, v jakém oboru činnosti podniká, v jaké lokalitě má umístěnou provozovnu apod. Žalobce tvrdí, že daňové nedoplatky za roky 1995 až 1998 v správcem daně uváděné výši nikdy neexistovaly a neexistují, protože mu daňová povinnost v takové výši nemohla vzniknout. Výši daňového nedoplatku za období 1995 až 1998 si správce daně prostě vymyslel či vypočetl v rozporu § 46 odst. 3 ZSDP. A to ačkoliv žalobce v rámci odvolacího řízení proti platebnímu výměru správcí daně předložil účetní doklady, z kterých mohl daň vyměřit objektivně, byť žalobce zmeškal lhůtu pro jejich předložení.
3. Žalobce dále odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 179/01. Žalobce se domnívá, že v případě, kdy správce daně nesplnil svoji zákonnou povinnost vyplývající z § 46 odst. 3 ZSDP, postavil účastníka daňového řízení do nedůvodně nerovného postavení, které je v rozporu s čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). V případě nerespektování ustanovení § 46 odst. 3 ZSDP nelze již v žádném případě pochybení napravit v přezkumném řízení a řízení navazujících. Ústavní soud v tomto případě došel k závěru, že při každém takovém zásahu je nutno respektovat čl. 4 odst. 4 Listiny o povinnosti šetřit v těchto případech smyslu základních práv. Pokud tedy správce daně dospěl k výši vymáhaného nedoplatku porušením základních práv daňového subjektu, má žalobce za to, že takto vyměřenou daňovou povinnost nemůže správce daně vymáhat. Uvedený nedoplatek správce daně vymáhal a bylo mu v období od 15. 3. 2000 do podání žalobního návrhu na tento dluh zaplacen nejmeně 211 713 Kč. Další platby nemůže žalobce kvantifikovat, neboť mu žalovaný z údajně technických důvodů nemůže přehled o platbách před rokem 2015 poskytnout. Žalobce proto požádal soud, aby vyzval žalovaného, aby soudu poskytl přehled plateb započtených na předmětný sporný nedoplatek a zároveň aby doložil platební výměry, které navazují na předmětné vyměřovací řízení.
4. Z uvedených důvodů žalobce požádal správce daně, aby mu přeplatek vrátil, ten tuto žádost svým rozhodnutím zamítl, aniž by se však zabýval argumentací žalobce. Žalobce doplněním svého odvolání vznesl námitku nicotnosti všech platebních výměrů Finančního

úřadu pro Prahu 3, kterými byla uložena žalobci finanční povinnost zaplatit DPFO a DPH za období 1995 až 1998. Žalovaný se tímto podnětem nezabýval, nerozhodl o něm a ani do 30 dnů od jeho podání nesdělil žalobci, že neshledává důvody k zahájení řízení k prohlášení nicotnosti ve smyslu § 77 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „správní řád“). Oprávněnost námitky nicotnosti předmětných platebních výměrů odvozuje žalobce mimo jiné z toho, že napadená rozhodnutí vznikla v řízením navazujícím, ve kterém má neexistující správní akt přímé důsledky k posouzení oprávněnosti zápočtu. K tomu žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 – 65. Žalovaný odvolání zamítl, aniž by se zabýval tvrzenými odvolacími důvody, zejména se nezabýval nicotností předmětných rozhodnutí. S námitkou, že správce daně porušuje základní lidská práva žalobce, se odvolací orgán vypořádal pouze tak, že ji označil za účelovou. Žalovaný se nevypořádal ani se skutečnostmi nálezu Ústavního soudu.

5. Žalobce dále uvedl, že daň je procentuálním násobkem rozdílu mezi dosaženými příjmy a daňově uznatelnými výdaji. Pokud tedy správce daně nezjistil skutečnou výši daňově uznatelných nákladů a stanovil tak výši nákladů daňového subjektu jakýmsi odhadem, který nemá základ ani v realitě, ale ani v zákoně, nelze od takového počínání odvodit jakékoliv závěry a rozhodnutí. Je tedy zřejmé, že správce daně nezjistil základ daně, nemohl tak jakkoliv stanovit daň samotnou. V tomto smyslu tedy jakékoliv následné rozhodnutí trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozpornými a nelze je tedy považovat za rozhodnutí správního orgánu. Správce daně totiž může daň stanovit pouze na základě daňových dokladů, nebo tak, jak mu zákon umožňuje. V tomto případě správce daně fakticky nezjistil daňový základ, nemohl tedy ani vypočítat daň.
6. Žalobce závěrem shrnul, že má za to, že správce daně použil platby žalobce na úhradu neexistující daňové povinnosti, daňové orgány se ve svých rozhodnutích odvolávají na nicotné platební výměry, správce daně daň vyměřil nezákonným způsobem, daňové orgány vytvořily nepřezkoumatelná rozhodnutí a rozhodují proti smyslu ustálené judikatury. Žalovaný nerespektuje základní principy právního řádu, kterými se má řídit. Pokud totiž konstatuje, že posoudil námitku porušení práv zaručených Listinou jako účelovou, zřejmě ji tak posuzuje proti smyslu ochrany základních práv. Dovolání se základních lidských práv může být buď oprávněné, či neoprávněné, určité však nemůže být účelové, zvláště pokud se opírá o nález Ústavního soudu.

Vyjádření žalovaného

7. Ve svém vyjádření k podané žalobě žalovaný předně konstatoval, že i nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a plně odkazuje na skutečnosti v něm uvedené a obsah předkládaného správního spisu.
8. K námitce týkající se nesprávných závěrů správce daně ohledně stanovení daně a popření daňových nedoplatků za roky 1995 až 1998, kdy byl tímto postaven žalobce do nedůvodně nerovného postavení, které je v rozporu s čl. 37 odst. 3 Listiny, žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se s uvedenými námitkami vypořádal. Zdůraznil, že nelze souhlasit s žalobcem, že by dodatečné platební výměry byly nezákonné, neboť v rámci odvolacího řízení při přezkumu dodatečných platebních výměrů nebyla shledána jejich nezákonnost. V daném případě nedošlo ke změně či zrušení dodatečných platebních výměrů, a proto lze konstatovat, že dodatečné platební výměry byly vydány v souladu se zákonem. Nadto ve věci žádosti o vrácení přeplatku je bezpředmětná námitka týkající se

nezákonně stanovené daně, neboť dodatečné vyměření částky DPFO bylo předmětem samostatného řízení, které bylo již pravomocně skončeno.

9. K argumentu žalobce, že nemůže platby týkající se uhrazení nedoplatku kvantifikovat, neboť mu žalovaný nemůže z technických důvodů předložit přehled o platbách před rokem 2015, žalovaný uvedl, že se jedná o velmi obecné tvrzení žalobce, kterým se snaží rozporovat závěry správce daně, ale sám na podporu svého tvrzení nic nedokládá. Pouze skutečnost, že žalobce nesouhlasí se závěry daňových orgánů, nemůže bez dalšího znamenat vady v daňovém řízení, ale spíše to vede k domněnce, že se žalobce snaží účelově svým tvrzením zmást daňové orgány i soud. Žalovaný má za to, že správce daně při posouzení žádosti žalobce o vrácení přeplatku postupoval v souladu s § 155 daňového řádu a vzhledem k tomu, že ke dni podání žádosti žalobce nebyl na jeho osobním daňovém účtu evidován vratitelný přeplatek, nebylo jeho žádosti o vrácení přeplatku vyhověno.
10. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Z rozhodnutí jasně vyplývá, co žalovaného vedlo k tomu, že rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí, přičemž na všechny klíčové námitky žalovaný reagoval. Na podporu své argumentace žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 21. 10. 2014, sp. zn. 52 Af 9/2014. Pouhá skutečnost, že žalobce nesouhlasí se závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí, nezakládá jeho nezákonnost či nepřezkoumatelnost. K namítané nicotnosti dodatečných platebních výměrů žalovaný uvedl, že dodatečné platební výměry nebyly zrušeny, změněny a ani nebyly prohlášeny nicotnými. Dodal, že ani námitka nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost by nebyla důvodná. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2009, č. j. 1 Afs 66/2009 – 113.

Replika

11. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které uvedl, že má na rozdíl od žalovaného za to, že meritum věci nespočívá v § 155 daňového řádu, ale v tom, zda žalobce má, či nemá přeplatek dle § 154 odst. 1 daňového řádu. V tom směru je určující spor o to, zda předmětné dodatečné platební výměry byly vyměřeny po právu a zda jsou způsobilé být podkladem či přímo předpisem či odpisem pro stanovení úhrnu na debetní straně osobního daňového účtu žalobce. Žalovaný se ve svém odůvodnění napadeného rozhodnutí, stejně jako ve vyjádření k žalobě, nevyjadřuje k podstatě věci. Zejména se nedostatečně vypořádává s tím, v čem spatřuje rozdílnost postupu správce daně v tomto případě od postupu, který byl popsán v judikatuře (sp. zn. IV. ÚS 179/01). Citovaný rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, sp. zn. 52 Af 9/2014, je obtížně přiléhavý, neboť neústavnost a poškození lidských práv žalobce není „nějaká okrajová námitka“, ale pro posouzení celé věci námitka základní. I z tohoto důvodu má žalobce za to, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. K bodu 12 vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že osud příslušenství sleduje osud jistiny, pokud tedy žalobce tvrdí, že byla vyměřena nezákonně či je její vyměření nicotné, potom i příslušenství je nezákonné, popř. nemůže mít jako příslušenství pramenící z nicotného rozhodnutí jakýkoliv vliv na výši daňového účtu žalobce. Žalovaný se pak dle žalobce nevyjádřil ani k tomu, že se v rámci odvolacího řízení nevypořádal s námitkou nicotnosti.

Průběh řízení před daňovými orgány

12. Ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil soud následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:

13. Dne 24. 1. 2020 podal žalobce u správce daně žádost o vrácení přeplatku na dani ve výši 261 000 Kč. Prvostupňovým rozhodnutím správce daně žádosti žalobce podle § 155 daňového řádu nevyhověl, neboť ke dni podání žádosti nebyl na osobním daňovém účtu žalobce evidován vratitelný přeplatek a vratitelný přeplatek nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Podané odvolání následně žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.
14. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že z přehledu stavu osobního daňového účtu žalobce vyplývá, že ke dni podání žádosti (tj. ke dni 24. 1. 2020) byl na tomto osobním daňovém účtu evidován nedoplatek ve výši 188 642 Kč, stejně jako ve lhůtě 60 dnů od podání žádosti. Žalovaný se proto ztotožnil s postupem správce daně, který nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku.
15. Žalovaný zdůraznil, že není oprávněn k tomu, aby v rámci jednotlivě vedeného odvolacího řízení proti rozhodnutí správce daně přezkoumával dřívější pravomocná rozhodnutí prvostupňového správce daně. Nicméně k námitce nezákonně stanovené daně uvedl, že při posouzení věci vycházel ze skutečností vyplývajících z daňového spisu, kterými bylo prokázáno, že DPFO byla na základě daňové kontroly dodatečně vyměřena pravomocně. Právní moc rozhodnutí o vyměření daně činí výrok rozhodnutí o právu nebo povinnosti závazným a nezměnitelným. Pravomocně vyměřenou daň by bylo možné změnit pouze cestou opravných či dozorčích prostředků či rozhodnutím soudu ve správním soudnictví. Jelikož z předloženého spisového materiálu vyplynulo, že žádnou z uvedených možností nedošlo ke změně rozhodnutí, nelze než konstatovat, že správcem daně vydaný dodatečný platební výměr za zdaňovací období 1996 je rozhodnutím zákonným.
16. Námitku žalobce spočívající v porušení práv zaručených Listinou posoudil žalovaný jako účelovou. Dodatečný platební výměr byl přezkoumán v rámci odvolacího řízení a odvolací orgán aproboval závěry prvostupňového správce daně, který stanovil daň podle pomůcek. Za dané situace, tzn. absence výčtu práv žalobce, která měl údajně správce daně porušit, se žalovaný danou námitkou nemohl podrobněji zabývat. V obecné rovině žalovaný uvedl, že neshledal, že by správce daně porušil práva žalobce zaručená Listinou.
17. Žalovaný dále v bodech [34] až [44] napadeného rozhodnutí podrobně zkoumal běh lhůty pro placení daně roku 1996 a konstatoval, že vzhledem k úkonům učiněným ze strany správce daně směřujícím k vymožení nedoplateků na DPFO za zdaňovací období roku 1996, kdy poslední rozhodnutí o posečkání bylo oznámeno dne 7. 5. 2015, nedošlo k promlčení (prekluzi) práva vybrat a vymáhat nedoplatky na DPFO za předmětné zdaňovací období až do dne 1. 1. 2018, kdy uplynula maximální objektivní lhůta pro placení daně v délce 20 let od jejího počátku. Nedoplatek na DPFO za zdaňovací období tedy existoval a byl vymahatelný do 1. 1. 2018.
18. Ačkoli žalobce uvádí, že správce daně použil na úhradu daňového nedoplatku za zdaňovací období 1996 splátky ve výši 261 000 Kč, z osobního daňového účtu vyplynulo, že dodatečně vyměřená daň za zdaňovací období 1996 ve výši 473 264 Kč byla částečně uhrazena částkou vymoženou v exekuci ve výši 29 318 Kč ze dne 18. 4. 2011, dále převodem přeplatku DPFO za zdaňovací období 2007 ve výši 19 032 Kč ze dne 31. 3. 2008, převodem přeplatku DPFO za zdaňovací období 2008 ve výši 25 020 Kč ze dne 31. 3. 2009, úhradami daňového subjektu ve výši 5 000 Kč ze dne 26. 2. 2014 a 31. 3. 2014, a úhradou v částce 3 838 Kč ze dne 5. 5. 2014. Daňový nedoplatek byl uhrazen celkem v částce 87 208 Kč. Zbývající částka nedoplatku v celkové výši 386 056 Kč byla odepsána z důvodu

uplynutí prekluzivní lhůty, a to na základě úředního záznamu č. j. 139569/18/2003-51521-110459 ze dne 22. 1. 2018 a úředního záznamu č. j. 1149226/18/2003-51521-110459 ze dne 15. 2. 2018.

19. Žalobce hradil pravidelné částky ve výši stanovené rozhodnutími o posečkání úhrady daně. Úhrady se vztahovaly nejen k daňové povinnosti roku 1996, ale také k daňovým povinnostem roku 1997, 1998 a k penále vázajícímu se k dodatečně vyměřené dani. Ke vzniku nedoplatků došlo v roce 2000, kdy na základě hmotněprávních rozhodnutí byly dne 17. 4. 2000 do evidence daní předepsány nedoplatky představující dodatečně vyměřené daňové povinnosti za zdaňovací období 1996 až 1998. Dále byly splátkami hrazeny zálohy roku 1999 a daňové povinnosti roku 2003 a 2004.
20. Žalovaný konstatoval, že správce daně při nakládání s úhradami žalobce postupoval dle ustanovení daňového řádu upravujících placení daně a vybírání daní. V odvolacím řízení bylo prokázáno, že daňový nedoplatek na DPFO za zdaňovací období 1996 byl uhrazen částkou ve výši 87 208 Kč. Žalovaný dospěl k závěru, že předmětná částka, jejíž vrácení žalobce požaduje, nebyla vymáhána bez právního důvodu, ale na základě řádného exekučního titulu a na základě rozhodnutí o posečkání úhrady daně.
21. Dle žalovaného je rozhodnutí o přeplatku plně přezkoumatelné. Správce daně v odůvodnění rozhodnutí o přeplatku uvedl, že k datu podání žádosti nebyl na osobním daňovém účtu evidován vratitelný přeplatek a vratitelný přeplatek nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti. Byť je toto odůvodnění rozhodnutí o přeplatku poněkud strohé, úvaze správce daně není dle žalovaného co vytknout a žalovaný se s ním plně ztotožňuje, neboť pro správné posouzení žádosti o vrácení přeplatku je relevantní výlučně stav osobního daňového účtu. K tomu, aby mohlo být žádosti o vrácení přeplatku vyhověno, je nezbytné, aby přeplatek vznikl a byl evidován. Ze spisového materiálu přitom vyplývá, že osobní daňový účet DP-72 vykazuje nedoplatek ke dni podání žádosti a ve lhůtě 60 dnů od podání žádosti ve výši 188 642 Kč.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

22. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
23. O podané žalobě rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s takovýmto postupem soudu souhlasili.
24. Předně je třeba s ohledem na žalobní argumentaci zdůraznit, že předmětem tohoto soudního přezkumu je rozhodnutí o nevyhovění žádosti žalobce o vrácení tvrzeného přeplatku na dani (resp. potvrzující odvolací rozhodnutí), nikoliv rozhodnutí vydané v rámci vyměřovacího řízení. Nejvyšší správní soud se již rozsahem právně významných skutečností v řízení o vrácení přeplatku na dani v minulosti opakovaně zabýval se závěrem, že při rozhodování o takové žádosti správce daně zkoumá, zda nějaký přeplatek subjektu vznikl a zda jej eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Pokud ovšem dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne. Účelem řízení o přeplatku totiž není posuzovat hmotněprávní stránku vzniku daňové povinnosti. Stejně tak se správní soud v rámci soudního přezkumu rozhodnutí o (ne)vrácení přeplatku na dani zabývá toliko tím, zda správní (daňové) orgány

při posouzení žádosti postupovaly podle uvedených kritérií. Uvedené závěry byly potvrzeny jak pro řízení o přeplatku podle zákona o správě daní a poplatků, tak podle daňového řádu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60, ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014 – 55 nebo ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 50/2015 – 60; všechna v tomto rozsudku zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

25. Podle přesvědčení soudu postupovaly daňové orgány v souladu s uvedenými kritérii a správně se zabývaly v první řadě tím, zda tvrzený přeplatek žalobci vůbec vznikl a zda jej evidují. Dospěly přitom k závěru, že nikoliv. Jak vyplynulo z výpisů osobního daňového účtu založených ve správním spisu, ke dni podání žádosti (tj. ke dni 24. 1. 2020) byl na osobním daňovém účtu žalobce v době podání žádosti evidován nedoplatek ve výši 188 642 Kč (stejně jako ve lhůtě 60 dnů od podání žádosti). Daňové orgány tedy žádný přeplatek v rozhodné době neevidovaly, a proto žádosti žalobce o vrácení přeplatku nevyhověly. Soud na tomto místě předesílá, že v tomto postupu daňových orgánů neshledal žádné pochybení.
26. V podané žalobě žalobce namítl, že se žalovaný nezabýval tvrzenými odvolacími důvody. Zejména se nezabýval námitkou nicotnosti platebních výměrů, kterou žalobce uplatnil v doplnění odvolání ze dne 19. 1. 2021.
27. Soud v první řadě uvádí, že součástí spisové dokumentace není předmětné doplnění odvolání. Žalobce však k podané žalobě toto podání ze dne 19. 1. 2021 (v podání je zjevně chybně uveden rok 2020 – pozn. soudu) nazvané jako „doplnění odvolání ze dne 28. 3. 2020“ přiložil. Následně na výzvu soudu žalobce předložil i doručenkou správce daně. Žalovaný ve vyjádření k žalobě přitom nepochybněval existenci tohoto doplnění odvolání ani to, že bylo správcem daně doručeno dne 19. 1. 2021. Soud tak považuje uvedenou skutečnost mezi stranami za nespornou, a proto nebylo nezbytné provádět k těmto skutečnostem dokazování před soudem (za přiměřeného použití § 120 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 64 s. ř. s.). K tomuto postupu soudu lze odkázat i na komentářovou literaturu (viz Kühn, Z., Kocourek, T. a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, komentář k § 52 s. ř. s.): *„Na řízení před správními soudy lze subsidiárně aplikovat § 120 odst. 3 o. s. ř., podle něhož soud může „vzít za svá skutková zjištění shodná tvrzení účastníků“ (srov. též § 6 o. s. ř., rovněž na řízení před správními soudy přiměřeně aplikovatelný, podle něhož soud v součinnosti s účastníky zjišťuje skutečnosti, které jsou mezi účastníky sporné). V praxi jde nejen o shodná tvrzení účastníků, ale též o takové tvrzení jedné strany, které druhou stranou zůstane nezpochybněno. Jde o tzv. skutečnosti mezi účastníky nesporné, které soud jednoduše vezme za své a nijak je dále nedokazuje.“*
28. Z výše uvedeného, jakož i z odůvodnění napadeného rozhodnutí je tedy nepochybné, že žalovaný neměl v době vydání napadeného rozhodnutí doplnění odvolání k dispozici, a proto se s ním nevypořádal, resp. ani nemohl vypořádat. Jakkoliv soud nepřehlédl, že doplnění odvolání bylo správcem daně doručeno dne 19. 1. 2021, přičemž k vydání napadeného rozhodnutí došlo 1. 2. 2021, měl i přesto dle stanoviska soudu správce daně dostatek času, aby o tomto podání žalovaného informoval, což však neučinil. V tomto ohledu je nutno zdůraznit, že kvalita pružnosti a rigidity komunikačního mechanismu mezi správcem daně a žalovaným nemůže jít k tíži žalobce. Správce daně se tedy dopustil procesního pochybení, pokud žalovanému nepředal doplnění odvolání žalobce. Soud je však názoru, že v daném případě nedošlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení před

správním orgánem, které by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.], stejně tak nečiní toto pochybení napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Městský soud si je vědom, že pokud se správní orgán nevypořádá s veškerými odvolacími námitkami, většinou jde o nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. V projednávaném případě je však nutno přihlédnout k níže uvedeným okolnostem.

29. Žalobce ve své žádosti ze dne 24. 1. 2020 uvedl, že na splátkách za daňové nedoplatky v letech 2014 až 2018 zaplatil celkovou částku 261 000 Kč. Z rozhodnutí o námitce ze dne 19. 2. 2018 se dozvěděl, že tyto platby jsou započítávány na daňový nedoplatek za zdaňovací období roku 1996, který vznikl platebním výměrem, jehož podkladem byla daňová kontrola, která byla zahájena dne 24. 11. 1999 a o které byl zhotoven úřední záznam o stanovení daně podle pomůcek ze dne 1. 3. 2000, č. j. 2130/00/003931/3162. V tomto kontextu žalobce obdobně jako v podané žalobě namítl, že správce daně (tehdy Finanční úřad pro Prahu 3) nesplnil při stanovení daně podle pomůcek zákonnou povinnost vyplývající z ust. § 46 odst. 3 ZSDP, dle kterého stanoví-li správce daně základ daně a daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si opatřil, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny. Dle žalobce tedy správce daně vyměřil daň nezákonným způsobem. Žalobci daňová povinnost v takové výši nemohla za jeho podnikatelskou činnost vzniknout. Žalobce zdůraznil, že za situace, kdy správce daně dospěl k výši vymáhaného nedoplatku porušením základních práv žalobce, nemůže takto vyměřenou daňovou povinnost vymáhat. V doplnění odvolání pak žalobce navíc tvrdil i nicotnost platebních výměrů. Z uvedeného je tedy dle soudu zřejmé, že žalobce existenci vratitelného přeplatku dovozoval z toho, že mu dle jeho názoru byla správcem daně chybně stanovena daňová povinnost. To ostatně potvrzuje i podaná replika žalobce, v níž žalobce vymezil, že v daném případě je určující spor o to, zda předmětné dodatečné platební výměry byly vyměřeny po právu.
30. Soud dále uvádí, že z napadeného rozhodnutí, jakož i ze správního spisu vyplývá, že u žalobce byla protokolem ze dne 24. 11. 1999, č. j. 139299/99/003931/3162, zahájena daňová kontrola DPFO za zdaňovací období roku 1995 až 1998. Jak dále vyplývá z úředního záznamu ze dne 1. 3. 2000, č. j. 2130/00/003931/3162, jelikož se žalobce nedostavil na předvolání k Finančnímu úřadu pro Prahu 3 a ani nereagoval na výzvu k předložení dokladů, stanovil finanční úřad daň podle pomůcek. Následně dne 13. 3. 2000 vydal Finanční úřad pro Prahu 3 dodatečný platební výměr č. j. 40738/00/003911/2488, kterým byla dodatečně vyměřena DPFO za rok 1995 ve výši 3 892 Kč, dodatečný platební výměr č. j. 40782/00/003911/2488, kterým byla dodatečně vyměřena DPFO za rok 1996 ve výši 473 264 Kč, dodatečný platební výměr č. j. 40796/00/003911/2488, kterým byla dodatečně vyměřena DPFO za rok 1997 ve výši 1 306 360 Kč a dodatečný platební výměr č. j. 40811/00/003911/2488, kterým byla dodatečně vyměřena DPFO za rok 1998 ve výši 1 248 904 Kč. O odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům bylo odvolacím orgánem rozhodnuto, a to rozhodnutími ze dne 18. 8. 2000 pod č. j. 4267/11/00 (rok 1995), č. j. 6015/11/00 (rok 1996), č. j. 6016/11/00 (rok 1997) a č. j. 6017/11/00 (rok 1998), kterými byla odvolání zamítnuta a dodatečné platební výměry byly potvrzeny. Dodatečně vyměřené částky daně nebyly žalobcem uhrazeny, finanční úřad proto dne 5. 11. 2001 vyzval žalobce k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě. Následně finanční úřad vedl v období 2007 až 2018 exekuci (ve správním spise jsou založeny exekuční příkazy ze dne 8. 11. 2007, 30. 11. 2010 a 16. 11. 2018).

31. V napadeném rozhodnutí přitom žalovaný uzavřel, že předmětná částka, jejíž vrácení žalobce požaduje, nebyla vymáhána bez právního důvodu, ale na základě řádného exekučního titulu a na základě rozhodnutí o posečkání úhrady daně. Žalovaný se přitom v napadeném rozhodnutí zabýval rovněž během lhůty pro placení daně (viz bod [34] a násl.) a tím, jak bylo nakládáno s úhradami (splátkami) žalobce (viz bod [45] a násl.). Proti těmto skutečnostem a závěrům žalobce konkrétně nic nenamítal, v podané žalobě v podstatě toliko zopakoval svá tvrzení uvedená v podané žádosti ohledně chybně stanovené daňové povinnosti (viz zejména bod 2) podané žaloby). V této souvislosti soud podotýká, že v soudním řízení správním to je žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobce.
32. V rozsudku ze dne 27. 1. 2021, č. j. 2 Afs 139/2019 – 35, se Nejvyšší správní soud v rámci přezkumu řízení o vrácení přeplatku zabýval námitkami stěžovatele, který obdobně jako žalobce v nyní projednávané věci napadal jemu stanovené daňové povinnosti. Nejvyšší správní soud v rozsudku uvedl: *„V nyní posuzované věci stěžovatel, stejně jako v žalobě, vyjadřuje nesouhlas s jemu stanovenou daňovou povinností za období březen až květen 2012, září a říjen 2013 a duben 2014 a výsledky daňové kontroly za zdaňovací období leden až duben 2013. K předmětu sporu - existenci vratitelného přeplatku, však žádné skutečnosti netvrdí a neuvádí žádné důkazy. Rovněž netvrdí, že by byly zrušeny exekuční tituly (zajišťovací příkazy), jež byly předmětem exekuce, ani že by byl zrušen samotný exekuční příkaz. Je tedy zřejmé, že pokud tyto akty existovaly, byly zákonným důvodem pro provedení exekuční úhrady částky 4 953 124 Kč. Jen pokud by byly zrušeny či shledány nicotnými (což stěžovatel ani netvrdí), bylo by namístě řešit otázku případného vratitelného přeplatku. Samotná případná objektivní nezákonnost zajišťovacích příkazů či exekučního příkazu, nebyla-li relevantně napadena v opravných prostředcích, není důvodem pro shledání existence vratitelného přeplatku. U existentních správních aktů se totiž presumuje jejich správnost, dokud nejsou (typicky právě na základě důvodných opravných prostředků, příp. dozorčích prostředků či soudem ve správním soudnictví k žalobě dotčené osoby) zrušeny. [důraz přidán zdejším soudem]“*
33. V souladu s uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu je tedy nutno zdůraznit, že jen za předpokladu, že by byly dodatečné platební výměry (popř. exekuční příkazy) zrušeny či shledány nicotnými, bylo by namístě řešit otázku případného vratitelného přeplatku. K tomu však v daném případě nedošlo, což soud považuje pro posouzení věci za stěžejní. Žalobce v řízení o přeplatku (tj. ani v podaném doplnění odvolání) nikterak netvrdil, že by dodatečné platební výměry (popř. exekuční příkazy) byly zrušeny či prohlášeny za nicotné. Netvrdí to přitom ani v podané žalobě, kde toliko jako ve své žádosti namítá, že mu byla správcem daně stanovena daňová povinnost chybně, resp. že správce daně nepostupoval při stanovení daně podle pomůcek v souladu se zákonem (viz výše). Ani ze správního spisu přitom nevyplývá, že by dodatečné platební výměry byly zrušeny, změněny či prohlášeny nicotnými, když tyto platební výměry byly naopak potvrzeny v rámci přezkumu v odvolacím řízení, jak konstatoval již žalovaný v napadeném rozhodnutí (viz bod [4] a [32]).
34. Nad rámec uvedeného poukazuje soud na to, že žalobce v doplnění odvolání ani nikterak nespecifikoval, na základě jakých skutečností nicotnost platebních výměrů dovozuje. Toliko poukázal na zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, který se však při správě daní nepoužije (viz § 262 daňového řádu, popř. § 99 dříve platného ZSDP). Soud pro úplnost v této souvislosti považuje za vhodné zdůraznit, že nicotnost rozhodnutí způsobují jen ty nejzávažnější, nejtěžší a zároveň nezhojitelné vady (srov. např. rozsudek rozšířeného

senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2008 č. j. 8 Afs 78/2006 – 74). Pokud měl žalobce za to, že nicotnost dodatečných platebních výměrů je způsobena nesprávným postupem správce daně při stanovení daně podle pomůcek (viz výše), mohly by být z tohoto důvodu platební výměry toliko nezákonné (což však nelze v řízení o přeplatku posuzovat), nikoliv však nicotné. Ačkoliv si je soud vědom, že není úkolem soudu za žalovaného v rozsudku dotvářet důvody jeho rozhodnutí, v daném případě lze uzavřít, že doplnění odvolání zjevně neobsahovalo skutečnosti, které by byly způsobilé narušit odůvodnění, na kterém stojí rozhodnutí žalovaného. Pro projednávanou věc je totiž podstatné, jak soud uvedl již výše, že platební výměry nebyly zrušeny, změněny ani nebyly prohlášeny nicotnými. Nejedná se tedy o neexistující daňovou povinnost, jak se mylně žalobce domnívá.

35. Za dané situace proto soud pro nadbytečnost nevyhověl ani požadavku žalobce, aby soud vyzval žalovaného k předložení „přehledu plateb započtených na předmětný sporný nedoplatek“ a k „doložení platebních výměrů, které navazují na předmětné vyměřovací řízení“. Soud pro úplnost dodává, že součástí spisového materiálu předloženého žalovaným soudem jsou mimo jiné i dodatečné platební výměry na DPFO za zdaňovací období 1995 až 1998 (včetně doručenek) i rozhodnutí o odvolání proti těmto výměrům a rovněž dokument „Sestava pro daňové subjekty za období 01/1993 do 03/2020“, výpis obrátových vět, přehled párování předpisů a plateb a výpis Dal vět. Ze správního spisu přitom nevyplývá a žalobce nikterak nedoložil, že by žalovaný odmítal žalobci z technických důvodů poskytnout nějaké podklady, jak žalobce v podané žalobě bez dalšího uváděl.
36. Soud dále konstatuje, že námitkami uvedenými v odvolání žalobce ze dne 28. 3. 2020 se žalovaný navzdory tvrzení žalobce zcela dostatečným způsobem zabýval. Obecně formulovaná odvolací námitka spočívající v porušení práv zaručených Listinou byla dostatečně vypořádána v bodu [33] napadeného rozhodnutí. Pokud jde o tvrzené nevypořádání se s nálezem Ústavního soudu, je nutno zdůraznit, že žalobce ve svém odvolání na žádný nálezný Ústavního soudu nepoukázal, nemůže tedy v podané žalobě nyní vyčítat žalovanému, že se s ním v napadeném rozhodnutí výslovně nevypořádal. Pokud jde však o nálezný Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 176/01 (označený žalobcem v žalobě a v podané žádosti), soud dodává, že se jedná se o nálezný, který se též vztahuje k samotnému vyměřovacímu řízení. Žalovaný přitom v bodu [31] napadeného rozhodnutí správně zdůraznil, že není oprávněn k tomu, aby v rámci odvolacího řízení proti rozhodnutí správce daně o žádosti žalobce o vrácení přeplatku přezkoumával dřívější pravomocná rozhodnutí správce daně.
37. Lze uzavřít, že předmětná rozhodnutí daňových orgánů dle přesvědčení soudu i přes uvedené dílčí pochybení obstojí. Daňové orgány dospěly k věcně správnému rozhodnutí o zamítnutí žalobcovy žádosti z důvodu neexistence vratitelného přeplatku. Je nutno opakovaně zdůraznit, že řízení o vrácení přeplatku neslouží k přezkumu správnosti postupu správce daně při stanovení daně, jak se žalobce mylně domnívá. K tomu slouží jiné právní prostředky, které nebyly předmětem přezkoumávaného řízení. Tyto procesní prostředky přitom nelze obcházet žádostí o vrácení přeplatku, jak se stalo v přezkoumávané věci. Soud proto neshledal námitky žalobce důvodnými.

Závěr a náklady řízení

38. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
39. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal. Soud proto žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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.

Praha 9. srpna 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu