



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. Ondřeje Bartoše v právní věci

žalobce: V. M.
proti
žalovanému: Finanční úřad pro Pardubický kraj, IČ 72080043
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 9. 2022, č. j. X,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce podal dne 1. 4. 2021 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dále jen „daň z příjmů“) za zdaňovací období roku 2020, ve kterém současně požádal o vrácení přeplatku na této dani ve výši 21 114 Kč. Dne 31. 3. 2022 žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2021, ve kterém požádal o vrácení dalšího přeplatku na této dani, a to ve výši 23 509 Kč. Vzhledem k tomu, že tyto přeplatky správce daně vrátil až po lhůtě stanovené zákonem, vznikl podle ust. § 253a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) úrok z vratitelného přeplatku. Správce daně však

vyrozuměním ze dne 17. 8. 2022, č. j. X, žalobci předepsal pouze úrok z vratitelného přeplatku na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2020, a to ve výši 2 820 Kč. Úrok z vratitelného přeplatku na dani z příjmů za rok 2021 podle § 251a odst. 2 daňového řádu nepřepsal, neboť úrok nepřesáhl v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období částku 1 000 Kč. Žalobce proti tomuto postupu správce daně podal námitku. Rozhodnutím žalovaného uvedeným v záhlaví tohoto rozsudku byla podle ust. § 159 odst. 3 daňového řádu námitka zamítnuta.

2. Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného včasnou žalobou podanou podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Podle žalobce měl správce daně úrok z vratitelného přeplatku vypočítat z celkové částky 44 623 Kč, nikoli zvlášť z částky 23 509 Kč a 21 114 Kč. Žalobce má za to, že se vratitelný přeplatek nevztahuje ke konkrétnímu zdaňovacímu období, resp. k více zdaňovacím obdobím téže daně a není možné ho rozdělovat na dílčí přeplatky za předcházející období.
3. Žalobce připustil pochybení při zpracování daňových přiznání, neboť v části žádosti o vrácení přeplatku výše zmíněné přeplatky rozdělil (u daňového přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období 2020 požadoval vrácení částky 21 114 Kč a u daňového přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období 2021 částky 23 509 Kč). Měl však žádat o vrácení jednoho přeplatku, konkrétně v rámci daňového přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období 2021 požadovat vrácení přeplatku v celkové výši 44 623 Kč.
4. Nesprávnost rozlišování dílčích částí vratitelného přeplatku žalobce demonstroval na následujících příkladech. Žalobce tvrdí, že správce daně nesleduje jednotlivé přeplatky a v případech převodu přeplatku na úhradu nedoplatku není uváděno z jakého *konkrétního, dílčího* přeplatku, je částka převáděna. Pak ovšem nelze zkoumat ne/splnění podmínky stanovené v § 251a odst. 2 daňového řádu. Dále pokud správce daně převede přeplatek na úhradu nedoplatku a dojde-li zpětně ke změnám daňových povinností (např. z důvodu zrušení pravomocných rozhodnutí), tak je nejen na tomto daňovém účtu evidován přeplatek z jiné daně, ale nelze velký přeplatek na dani z příjmů právnických osob převedený správcem daně *rozdrobit* na desítky nedoplatků za jednotlivá měsíční období DPH a následně testovat individuálně ne/splnění podmínky stanovené v § 251a odst. 2 daňového řádu.
5. Žalovaný setrval na závěrech obsažených v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť úrok z vratitelného přeplatku na dani z příjmů za rok 2021 dosahoval částky 901 Kč, nepřesáhl tedy částku 1 000 Kč, a proto se podle ust. § 251a daňového řádu nepředepisuje.
6. Žalovaný připomněl, že pro každý daňový subjekt je podle ust. § 149 daňového řádu veden samostatný osobní daňový účet odděleně za každý druh daně, na kterém je mimo jiné zaznamenáván přeplatek ve smyslu § 154 tohoto zákona. O přeplatku lze hovořit vždy v souvislosti se saldem osobního daňového účtu. Na osobním daňovém účtu daně z příjmů vznikl jednak ke dni 1. 4. 2021 přeplatek na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2020 ve výši 21 114 Kč, tak ke dni 1. 4. 2022 přeplatek na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2021 ve výši 23 509 Kč. Ačkoli se tedy ke dni 1. 4. 2022 jednalo o „jediný“ přeplatek v celkové výši 44 623 Kč na osobním daňovém účtu k dani z příjmů, je z výše uvedeného zřejmé, že částka přeplatku se může v průběhu času navyšovat či snižovat s ohledem na vznik dalších daňových povinností. Každá takto v čase vznikající částka se předepisuje na

osobním daňovým účtu samostatně, rovněž tak předpis daně na osobním daňovém účtu vzniká každý samostatně, a to se svým datem splatnosti.

7. Žalovaný dodal, že s ohledem na zřetelné znění ust. § 251a odst. 2 daňového řádu je bezpředmětné polemizovat o charakteru vratitelného přeplatku. Úrok z vratitelného přeplatku na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2021 správce daně nemohl předeepsat, protože by byl takový postup v rozporu se zákonem.
8. Žalobce následně v replice uvedl, že úvaha žalovaného zcela vyvrací definici přeplatku. Je-li na kreditní straně osobního daňového účtu více než na debetní straně, je výsledný rozdíl přeplatkem, a to přeplatkem jediným. Konkrétně měl žalobce na svém osobním daňovém účtu ke dni 1. 4. 2022 jediný přeplatek ve výši 44 623 Kč. Umělé rozdělování přeplatku je podle žalobce v rozporu se zákonem.
9. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. s. ř. s. přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Podle ust. § 251a odst. 2 daňového řádu: *Úrok se nepředepíše a nevzniká povinnost jej uhradit, nepřesáhne-li v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období nebo za jeden kalendářní rok u jednorázových daní částku 1 000 Kč.*
11. Podle ust. § 253a odst. 2 daňového řádu: *Úrok z vratitelného přeplatku vzniká ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho vrácení, použití nebo převedení.*
12. Podle ust. 155b odst. 1 daňového řádu: *Správce daně vrátí vratitelný přeplatek na žádost daňového subjektu do 30 dnů ode dne obdržení žádosti o vrácení vratitelného přeplatku.*
13. Podle věty první a druhé ust. § 154 odst. 2 daňového řádu: *Správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován.*
14. Vzhledem k tomu, že je správce daně povinen podle ust. § 155b odst. 1 daňového řádu vratitelný přeplatek vrátit do 30 dnů ode dne obdržení žádosti o jeho vrácení, měl být vratitelný přeplatek na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2020 vrácen do 3. 5. 2021, a vratitelný přeplatek na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2021 do 2. 5. 2022. Správce daně však vratitelné přeplatky v obou případech vrátil až dne 16. 8. 2022, tedy po lhůtě stanovené zákonem. Bylo proto třeba zabývat se tím, zda má být podle ust. § 253a ve spojení s ust. § 251a odst. 2 daňového řádu předeepsán úrok z vratitelného přeplatku.
15. Zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění daňový řád a další související zákony, bylo s účinností od 1. 1. 2021 do daňového řádu vloženo ust. § 251a, vztahující se jak na úroky hrazené daňovým subjektem, tak na úroky hrazené správcem daně (tedy i na úroky z vratitelného přeplatku). Podle druhého odstavce tohoto ustanovení se úrok nepředepíše a současně nevzniká povinnost k jeho úhradě, pokud za jedno zdaňovací období (či jeden kalendářní rok u jednorázových daní) nepřesáhne na jedné dani u jednoho správce daně 1 000 Kč. Úrok tedy vznikne, avšak není evidován. Ani daňový subjekt, ani správce daně ho není povinen hradit. Je tak výslovně stanoveno, že je v případech předeepsání či povinnosti úhrady úroku potřeba zohlednit dané zdaňovací období. Tedy stanovený limit 1 000 Kč se vztahuje nejen k jednomu druhu daně, jednomu správci daně, ale i jednomu

zdaňovacímu období. V nyní posuzovaném případě se jedná o daň z příjmů fyzických osob. Zdaňovacím obdobím této daně je podle ust. § 16b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kalendářní rok. Správce daně tedy v souladu s uvedenou právní úpravou při výpočtu úroků vycházel ze dvou vratitelných přeplatků odděleně, jednoho vztahujícímu se ke zdaňovacímu období roku 2020, a druhého ke zdaňovacímu období roku 2021.

16. Co se týká žalobcem uvedeného pochybení při zpracování daňových přiznání, tedy že měl místo dvou žádostí o vrácení vratitelného přeplatku podat žádost jednu, krajský soud uvádí, že ani tento postup by neodůvodňoval odlišné posouzení věci správcem daně. Přestože má žalobce pravdu v tom, že celková výše vratitelného přeplatku na dani z příjmů na jeho osobním daňovém účtu ke dni 1. 4. 2022 činila 44 623 Kč, je třeba upozornit na to, že zaměňuje vznik vratitelného přeplatku a vznik úroku z vratitelného přeplatku. Ačkoli je vratitelný přeplatek nezbytným předpokladem pro vznik úroku z vratitelného přeplatku, stále se jedná o dva odlišné instituty, které se řídí svými vlastními pravidly a platí pro ně rozdílné podmínky, přičemž pro předepsání úroku z vratitelného přeplatku zákonodárce stanovil podmínky přísnější. Podle ust. § 251a odst. 2 daňového řádu je nutné zohlednit vazbu přeplatku na konkrétní zdaňovací období. Právě žalobcem navrhovaný postup tak nemá oporu v právních předpisech, nikoli postup správce daně. Vzhledem k jednoznačné zákonné právní úpravě proto nelze aplikovat pravidlo, které platí v soukromém právu, a sice že příslušenství následuje osud věci hlavní, jak žalobce nastínil v replice. Nadto pokud by se měl úrok z vratitelného přeplatku počítat z celkové výše přeplatku, bez ohledu na jeho vazbu ke konkrétnímu zdaňovacímu období, pozbývala by nová právní úprava smysl. Za předpokladu, že by byl postup navrhovaný žalobcem akceptován, by bylo daňovým subjektům umožněno v žádostech účelově spojovat několik přeplatků za různá zdaňovací období dohromady s cílem vyhnout se limitu stanovenému v § 251a odst. 2 daňového řádu.
17. Tvrzení žalobce, že správce daně nesleduje jednotlivé přeplatky, rovněž nemůže obstát. Správce daně podle ust. § 149 odst. 1 daňového řádu vede evidenci daní, kde zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností. Současně zaznamenává i další skutečnosti související s daňovou povinností, jako je vznik přeplatku či nedoplatku, ale i například převody přeplatků na úhradu daňových nedoplatků apod. Tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Jedná se o evidenci umožňující efektivně spravovat vyměření a výběr daní. Podle ust. § 149 odst. 4 jsou údaje na osobních daňových účtech průkazným způsobem evidovány na základě dokladů, které zachycují veškeré změny prováděné na osobních daňových účtech. Nadto podle odst. 3 téhož ustanovení, Ministerstvo financí zveřejňuje přehled druhů daní a jejich částí, o nichž finanční úřady vedou osobní daňové účty a na jejichž příslušné bankovní účty jsou přijímány platby od daňových subjektů. Tyto informace ministerstvo zveřejňuje ve Finančním zpravodaji (přičemž daň z příjmů fyzických osob je v přehledu uvedena – konkrétně ve Finančním zpravodaji č. 40/2021 ze dne 22. 12. 2021), a to způsobem umožňujícím dálkový přístup. Daňový subjekt je navíc oprávněn požadovat vystavení potvrzení o stavu osobního daňového účtu (podle ust. § 151 daňového řádu), tj. výpisu z evidence daní.
18. Ani v případě evidence přeplatku na daňovém účtu z jiné daně, než pro který je osobní daňový účet veden, se nejedná o překážku odůvodňující aplikaci postupu navrhového žalobcem, naopak se jedná o postup předpokládány ust. § 154 odst. 2

daňového řádu. Toto ustanovení umožňuje správci daně převést přeplatek na osobním daňovém účtu na jiný osobní daňový účet, existuje-li na tomto jiném osobním daňovém účtu nedoplatek.

19. Tedy krajský soud uzavírá, že vzhledem k tomu, že úrok z vratitelného přeplatku na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2021 činil 901 Kč (náležel od 3. 5. 2022 do 16. 8. 2022), tedy nepřesáhl výši 1 000 Kč, postupoval správce daně v souladu s právní úpravou, když úrok v tomto případě nepředepsal. S ohledem na shora uvedené krajský soud vyhodnotil žalobu jako nedůvodnou, a proto ji zamítl podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.
20. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v ust. § 60 odst. 1, 7 s. ř. s., když žalobce nebyl v soudním řízení úspěšný a žalovanému jako správnímu orgánu nevznikly takové náklady soudního řízení, které by přesahovaly rozsah jeho běžné úřední činnosti (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS. Běžnou úřední činnost by přesahovaly zejména náklady správního orgánu vynaložené na obranu proti žalobám zjevně šikanózním, viz např. rozsudky NSS ze dne 8. 3. 2012, čj. 2 As 45/2012-11, ze dne 26. 10. 2011, čj. 7 As 101/2011-66, č. 2601/2012 Sb. NSS).

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost 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). Případně-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 ust. § 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 25. ledna 2023

JUDr. Petra Venclová, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu