



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **ERAMENT Trading s.r.o.**, se sídlem Olšanská 55/5, Praha, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2020, č. j.40740/20/5300-21441-708460, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 21. 6. 2023, č. j. 9 Af 37/2020-50,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) platebními výměry ze dne 2. 1. 2018, č. j. 5002/18/2005-52524-107384 a č. j. 7427/18/2005-52524-1073, vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce května 2017 ve výši 141.964 Kč (vlastní daň) a za zdaňovací období měsíce června 2017 ve výši 189.382 Kč (nadměrný odpočet). Správce daně na základě postupu k odstranění pochybností shledal, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno ve věci prokázání dodání zboží do jiného členského státu EU, a tudíž neprokázala splnění podmínek pro osvobození od daně na výstupu podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Správce daně však nezpochybnil samotné uskutečnění zdanitelného plnění, pouze jeho dodání do jiného členského státu, proto jej vyhodnotil jako zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku a na základě toho uvedenou daň vyměřil.

[2] Žalovaný na základě provedeného mezinárodního dožádání v odvolacím řízení ověřil skutečnosti tvrzené žalobkyní v jejích daňových tvrzeních, a proto v záhlaví označeným

rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) změnil platební výměry tak, že v nich uvedená daň z přidané hodnoty a nadměrný odpočet této daně za obě zdaňovací období odpovídaly daňovým tvrzením žalobkyně.

II.

[3] Žalobkyně brojila proti napadenému rozhodnutí žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji v záhlaví uvedeným usnesením (dále jen „napadené usnesení“) odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Městský soud shledal, že v případě žalobkyně chybí podmínka zkrácení na veřejných subjektivních právech vyplývající z § 65 s. ř. s.

[4] Městský soud předeslal, že mezi účastníky není sporu o tom, že žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobkyně v plném rozsahu vyhověl. Odvoláním napadené platební výměry změnil tak jak v odvolání navrhovala žalobkyně a stanovil daň z přidané hodnoty, resp. daňový odpočet v souladu s údaji uvedenými v jejich řádných daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období. Tím zcela odklidil platební výměry vydané v neprospěch žalobkyně, a její právní postavení se tak vrátilo do stavu deklarovaného v jejich daňových tvrzeních. Tím je dle městského soudu zásah do veřejných subjektivních práv žalobkyně v projednávané věci pojmově vyloučen.

[5] V souvislosti s žalobními námitkami, v nichž žalobkyně namítala, že jí napadené rozhodnutí brání v uplatnění nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, městský soud uvedl, že daňovému subjektu nenáleží úrok vždy, nýbrž jen tehdy, bylo-li prvostupňové rozhodnutí správce daně zrušeno či změněno z důvodu nezákonnosti; přitom ne každá změna prvostupňového rozhodnutí v rámci odvolacího řízení je důsledkem takového pochybení správce daně. Doplnil, že otázkou důvodu, pro který došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně (daňového odpočtu), se zabývá správní orgán, potažmo soud v rámci přezkumu rozhodnutí ve věci neuznání nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). V daném případě o takové řízení nešlo.

III.

[6] Proti napadenému usnesení nyní žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojí kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Navrhuje napadené usnesení zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Stěžovatelka namítá, že se žalobou domáhala zrušení napadeného rozhodnutí, protože bylo vydáno po marném uplynutí prekluzivní lhůty. Žalovaný podle stěžovatelky zmeškal svou povinnost stanovit daň na výstupu. Zkrácení jejich veřejných subjektivních práv tak spočívá v tom, že daňové orgány stanovily za obě zdaňovací období daň na výstupu, čímž snížily nadměrný odpočet stěžovatelky, který by správně měl být o tuto daň vyšší. Stěžovatelka má za to, že odmítnutím žaloby došlo k porušení jejího práva na soudní ochranu a k ústavně nepřipustnému odepření spravedlnosti. Dodává, že v žalobě uvedla konkrétní nezákonnost napadeného rozhodnutí, které spočívá v tom, že žalovaný ve věci meritorně rozhodl, přestože měl odvolací řízení z důvodu prekluze zastavit a platební výměry správce daně zrušit.

pokračování

IV.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti v souvislosti s uplynutím prekluzivní lhůty poukazuje na to, že tato lhůta v době od 7. 2. 2020 do 7. 8. 2020 neběžela ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu z důvodu odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní. Tato žádost tedy měl vliv na prodloužení prekluzivní lhůty pro stanovení daně, neboť mezinárodní dožádání mělo vztah k objasnění skutkového stavu, nadto jeho provedení bylo požadavkem samotné stěžovatelky. Žalovaný tedy nesouhlasí s tím, že prekluzivní lhůta uplynula před vydáním napadeného rozhodnutí. Městský soud ani stěžovatelce neupřel právo na soudní ochranu a na spravedlivý proces, neboť tím, že ve věci nerozhodl meritorně, pouze deklaroval, že nebyly splněny základní podmínky řízení před soudem.

V.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené usnesení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.].

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud předesílá, že kasační stížností je napadeno usnesení o odmítnutí žaloby podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu lze kasační stížnost proti takovému usnesení podat pouze z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2004, č. j. 7 Azs 13/2004-54, a ze dne 5. 1. 2006, č. j. 2 As 45/2005-65). Tento důvod je totiž ve vztahu k důvodům podle písm. a) až d) téhož ustanovení důvodem speciálním. Nejvyšší správní soud se v takovém případě může zabývat pouze tím, zda usnesení o odmítnutí žaloby je zákonné či nikoli. Nedochází tedy k přezkumu námitek směřujících do merita původní věci vedené ve správním řízení, jelikož je v řízení o žalobě neposuzoval ani městský soud.

[12] Městský soud žalobu stěžovatelky odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 65 odst. 1 s. ř. s. pro neodstranitelný nedostatek podmínek řízení, neboť shledal, že zkrácení veřejných subjektivních práv stěžovatelky je v projednávané věci vyloučeno.

[13] Podle § 65 odst. 1 s. ř. s., *kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen „rozhodnutí“), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.*

[14] Stěžovatelka v kasační stížnosti brojí proti výše uvedenému závěru městského soudu tvrzením, že zkrácení jejích veřejných subjektivních práv spočívá v tom, že daňové orgány stanovily za obě zdaňovací období daň na výstupu, čímž snížily nadměrný odpočet stěžovatelky, který by správně měl být o tuto daň vyšší.

[15] Nejvyšší správní soud předesílá, že tato stížnostní námitka je veskrze obecná. Řízení o kasační stížnosti je však ovládáno dispoziční zásadou, podle níž je věcí stěžovatelky tvrdit skutečnosti rozhodné pro posouzení jí uplatněného nároku, a naopak není povinností

kasačního soudu domýšlet za stěžovatelku argumentaci, která by vedla k jejímu úspěchu v řízení. Z uvedeného důvodu na shora uvedené obecné tvrzení odpovídá se stejnou mírou obecnosti tak, že není důvodné.

[16] Stěžovatelka zjevně v kasační stížnosti pomíjí, že žalovaný napadeným rozhodnutím změnil oba vydané platební výměry vydané správce daně zcela v souladu se stěžovatelčíným návrhem učiněným v odvolacím řízení a zcela v souladu s jí původně uplatněnými daňovými tvrzeními. Konkrétně platební výměr za zdaňovací období měsíce května 2017 v rozpisu základu daně a daně změnil takto:

- V části platebního výměru *I. Zdanitelná plnění* na ř. 1 a ve sloupci **Základ daně** změnil částku 1.426.808 na částku **0** a ve sloupci **Daň na výstupu** částku 299.630 změnil na částku **0**.
- V části *II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně* na ř. 20 *Dodání zboží do jiného členského státu* a ve sloupci **Hodnota** změnil částku 0 na částku 1.726.438.
- A v části *VI. Výpočet daně* na ř. 62 (**daň na výstupu**) změnil částku 299.630 na částku **0**, na ř. 64 (**vlastní daň**) změnil částku 141.964 na částku **0**, a na ř. 65 (**nadměrný odpočet**) změnil částku 0 na částku **157.666**.

[17] Obdobně v platebním výměru za zdaňovací období měsíce června 2017 učinil žalovaný následující změny:

- V části platebního výměru *I. Zdanitelná plnění* na ř. 1 a ve sloupci **Základ daně** změnil částku 1.462.313 na částku **0** a ve sloupci **Daň na výstupu** částku 307.086 změnil na částku **0**.
- V části *II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně* na ř. 20 *Dodání zboží do jiného členského státu* a ve sloupci **Hodnota** změnil částku 0 na částku 1.769.399.
- A v části *VI. Výpočet daně* na ř. 62 (**daň na výstupu**) změnil částku 307.086 na částku **0** a na ř. 65 (**nadměrný odpočet**) změnil částku 189.382 na částku **496.468**.

[18] Tedy žalovaný tímto v celém rozsahu vyhověl odvolání stěžovatelky a přiznal jí nadměrný odpočet ve výši, jakou sama tvrdila v daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období (k tomu viz zejména odstavce [32] a [43] napadeného rozhodnutí). Z výše uvedeného shrnutí změn přitom současně vyplývá, že není pravdou, jak tvrdí stěžovatelka v kasační stížnosti, že by žalovaný snížil nadměrný odpočet o daň na výstupu. Stěžovatelka se tak mýlí, má-li za to, že byla na veřejných subjektivních právech zkrácena snížením uplatněného daňového odpočtu o daň na výstupu v obou posuzovaných zdaňovacích obdobích.

[19] Nejvyšší správní soud tedy s ohledem na shora uvedené shodně jako městský soud neshledal, že by v projednávaném případě byl naplněn požadavek spočívající v myslitelném zkrácení stěžovatelčíných veřejných subjektivních práv vydáním napadeného rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Městský soud tedy postupoval správně, když žalobu odmítl.

pokračování

[20] Za situace, kdy nebyly naplněny podmínky pro řízení o žalobě, a městský soud žalobu odmítl, a věcně se jí proto nezabýval, nebylo na místě posuzovat tvrzenou otázku uplynutí lhůty pro stanovení daně (resp. se zabývat tím, zda žalovaný měl namísto změny platebních výměrů odvolací řízení zastavit a platební výměry zrušit), neboť se jedná o otázku hmotněprávní, jejíž řešení má místo teprve v rámci meritorního přezkumu, k němuž však pro výše uvedené městský soud správně vůbec nepřistoupil.

[21] Nakonec stěžovatelka poukazuje na ústavně zaručené právo na soudní ochranu. Stěžovatelce však právo na soudní ochranu odepřeno nebylo, neboť právem na soudní ochranu je třeba rozumět právo na přístup k soudu, nikoliv právo na meritorní rozhodnutí ve věci či dokonce úspěch ve věci samé. V případě chybějících podmínek řízení se správní soud věcí samou zabývat nemůže, což je zcela v souladu s platnou právní úpravou, jak shora uvedeno.

[22] Nejvyšší správní soud shrnuje, že městský soud nepochybil, pokud žalobu pro nedostatek podmínky řízení spočívající v možném zkrácení veřejných subjektivních práv stěžovatelky odmítl. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. tudíž nebyl naplněn.

VI.

[23] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[24] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 téhož zákona. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. srpna 2024

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu