



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Davida Krysky, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **JASA trans s. r. o.**
sídlem Křižíkova 2081, Benešov
zastoupena advokátem JUDr. Martinem Vychopněm
sídlem Masarykovo náměstí 225, Benešov

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

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 8. 7. 2021, č. j. 23119/21/5300-21441-708460,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil několik rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“), konkrétně pět rozhodnutí Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

ze dne 15. 8. 2018, č. j. 4011476/18/2103-50522-209414, č. j. 4052164/18/2103-50522-209414, č. j. 4052404/18/2103-50522-209414, č. j. 4052588/18/2103-50522-209414 a č. j. 4052685/18/2103-50522-209414, a dvě rozhodnutí ze dne 30. 8. 2018, č. j. 4185473/18/2103-50522-209414 a č. j. 4185587/18/2103-50522-209414, která se týkala žádostí žalobkyně o vrácení přeplatků na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

2. Žádostem o vrácení přeplatků předcházelo řízení o stanovení daně za zdaňovací období únor až květen 2012 a leden až březen 2013. V daňových přiznáních žalobkyně deklarovala vlastní daňovou povinnost za únor 2012 ve výši 1 780 989 Kč, za duben 2012 ve výši 131 925 Kč, za květen 2012 ve výši 14 304 Kč, za leden 2013 ve výši 17 066 Kč a za březen 2013 ve výši 42 053 Kč. Za březen 2012 vykázala nadměrný odpočet ve výši 1 383 526 Kč a za únor 2013 nadměrný odpočet ve výši 94 018 Kč.
3. Na základě postupu k odstranění pochybností finanční úřad stanovil platebními výměry ze dne 24. 7. 2013 a ze dne 7. 10. 2013 daň odlišně od deklarovaných daňových tvrzení, a to tak, že vlastní daňová povinnost žalobkyně činila celkem 43 071 617 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 28. 1. 2015 výši vyměřené daně potvrdil. Toto rozhodnutí však zrušil zdejší soud rozsudkem ze dne 30. 3. 2016, č. j. 46 Af 12/2015-47, a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení [kasační stížnost žalovaného Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) zamítl rozsudkem ze dne 19. 1. 2017, č. j. 1 Afs 87/2016-45].
4. Dne 21. 5. 2018 žalobkyně požádala o vrácení zaplacené daně a nadměrných odpočtů ve výši podle shora zmíněných daňových tvrzení (dále též „žádosti o vrácení přeplatku“). Žádosti odůvodnila nezákonností platebních výměrů. Poukázala na to, že správce daně v písemnosti ze dne 4. 5. 2018 v souvislosti s probíhajícím odvolacím řízením uvedl, že pro vyměření daně v těchto zdaňovacích obdobích již uplynula prekluzivní lhůta. V případě zdaňovacích období únor, duben a květen 2012 a leden a březen 2013 žalobkyně na daňovou povinnost zaplatila daň ve výši podle daňových tvrzení, daňová povinnost však nebyla dosud vyměřena, a to ani konkludentně podle § 140 odst. 1 daňového řádu. Zaplacené částky se tak podle ní staly přeplatkem. V případě zdaňovacích období březen 2012 a únor 2013 požádala o vrácení zadržovaných nadměrných odpočtů, neboť i ve vztahu k těmto obdobím již uplynula prekluzivní lhůta.
5. Žalovaný následně skutečně rozhodnutím ze dne 20. 6. 2018, č. j. 27327/18/5300-21441-708995, platební výměry ze dne 24. 7. 2013 a ze dne 7. 10. 2013 zrušil a řízení zastavil, protože za uvedená zdaňovací období došlo k prekluzi práva stanovit daň. Na postupy k odstranění pochybností bylo proto podle něj třeba hledět jako by neproběhly. Daň byla vyměřena konkludentně v souladu s tvrzením žalobkyně podle § 140 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).
6. Rozhodnutími ze dne 15. 8. 2018 a ze dne 30. 8. 2018 (viz výše bod 1) finanční úřad nevyhověl žádostem žalobkyně o vrácení přeplatku na DPH (zaplacené daně a nadměrných odpočtů), neboť ke dni podání žádostí nebyl na žalobkynině osobním účtu DPH evidován vratitelný přeplatek a nevznikl ani následně v zákonné lhůtě podle § 155 odst. 3 daňového řádu.
7. Žalobkyně podala proti rozhodnutím ze dne 15. 8. 2018 a ze dne 30. 8. 2018 odvolání, v nichž namítla, že tato rozhodnutí jsou svévolná. Případné nedoplatky na DPH mohou být podle ní způsobeny jen rozhodnutími žalovaného ze dne 24. 3. 2016 o daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období leden až prosinec 2010, leden až červenec 2011, září až prosinec 2011 a leden 2012. Tato rozhodnutí však byla podle žalobkyně vydána v rozporu s Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

dosavadní judikaturou v obdobných věcech žalobkyně i v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie.

8. V průběhu odvolacího řízení došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, na něž žalobkyně poukazovala v odvolání, a to rozsudkem zdejšího soudu ze dne 9. 11. 2020, č. j. 45 Af 16/2016-393. V návaznosti na tuto skutečnost žalovaný požádal finanční úřad o doplnění aktuálních informací o stavu žalobkynina daňového účtu. S odpovědí finančního úřadu žalobkyni seznámil.
9. Napadeným rozhodnutím pak žalovaný odvolání žalobkyně zamítl. Předeslal, že předmětem sporu je otázka, zda vznikl vratitelný přeplatek a zda byl tento přeplatek vykazován na osobním daňovém účtu žalobkyně v době podání žádosti o vrácení přeplatku, popřípadě zda vznikl ve lhůtě 60 dní od podání žádosti.
10. Přeplatek se v rámci testu vratitelnosti započítává na nedoplatky očekávané (do 10 dnů) na též osobním daňovém účtu, nedoplatky na jiných osobních daňových účtech a nedoplatky přihlášené jinými správci daně. Existuje-li i poté na kreditní straně osobního daňového účtu kladná hodnota, jedná se o vratitelný přeplatek. V § 154 odst. 2 až 5 daňového řádu jsou pak upraveny možnosti převodu přeplatku na úhradu nedoplatků. Pokud správce daně podle těchto ustanovení nepostupuje, je povinen podle § 155 odst. 2 daňového řádu vratitelný přeplatek vrátit. Související úpravu obsahuje též § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).
11. Žalobkyně v odvolání tvrdila, že jediným důvodem pro vznik nedoplatku mohou být rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, která se týkala zdaňovacích období leden až prosinec 2010, leden až červenec 2011, září až prosinec 2011 a leden 2012.
12. V této souvislosti proto žalovaný poukázal na sdělení správce daně, ze kterého vyplývá, že původně
 - (1) žalobkyní uhrazená částka za zdaňovací období únor 2012 ve výši 1 780 989 Kč byla po uplynutí lhůty pro stanovení daně použita na úhradu DPH za zdaňovací období červenec 2012 až říjen 2012, prosinec 2012, leden 2013, březen až prosinec 2013 a leden 2014 a zejména na úhradu doměřené daně za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1 919 763 Kč;
 - (2) žalobkyní uhrazená částka za zdaňovací období duben 2012 ve výši 131 925 Kč byla po uplynutí lhůty pro stanovení daně použita v celé výši na úhradu DPH za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1 919 763 Kč;
 - (3) žalobkyní uhrazená částka za zdaňovací období květen 2012 ve výši 14 304 Kč byla po uplynutí lhůty pro stanovení daně použita v celé výši na úhradu DPH za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1 919 763 Kč;
 - (4) žalobkyní uhrazená částka za zdaňovací období leden 2013 ve výši 17 066 Kč byla po uplynutí lhůty pro stanovení daně použita v celé výši na úhradu DPH za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1 919 763 Kč;
 - (5) žalobkyní uhrazená částka za zdaňovací období březen 2013 ve výši 42 053 Kč byla po uplynutí lhůty pro stanovení daně použita z části (31 877 Kč) na úhradu DPH za zdaňovací období leden 2010 ve výši 1 919 763 Kč a z části (10 176 Kč) na úhradu DPH za zdaňovací období únor 2010 ve výši 2 191 158 Kč;

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

(6) nadměrný odpočet vykázaný žalobkyní v řádném daňovém tvrzení za zdaňovací období březen 2012 ve výši 1 383 526 Kč byl použit z části (1 152 891,32 Kč) na úhradu doměřené daně za zdaňovací období únor 2010 ve výši 2 191 158 Kč a z části (230 634,68 Kč) na úhradu doměřené daně za zdaňovací období březen 2010 ve výši 3 834 942 Kč;

(7) nadměrný odpočet vykázaný žalobkyní v řádném daňovém tvrzení za zdaňovací období únor 2013 ve výši 94 018 Kč byl použit zcela na úhradu doměřené daně za zdaňovací období březen 2010 ve výši 3 834 942 Kč.

13. Rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016 byla zrušena rozsudkem č. j. 45 Af 16/2016-393, který však nezrušil dodatečné platební výměry. Dodatečné platební výměry na daň mimo jiné za zdaňovací období leden, únor a březen 2010, na jejíž úhradu byly převážně použity částky uvedené v přechozím odstavci, jsou tedy podle žalovaného stále platné a platí zásada presumpce správnosti správních aktů. Z toho důvodu je daň za uvedená zdaňovací období nadále (byť nepravomocně) stanovena (viz rozsudek NSS ze dne 17. 3. 2021, č. j. 4 Afs 309/2020-33). Odvolací řízení proti dodatečným platebním výměrům na daň za zdaňovací období leden, únor a březen 2010 nebylo ke dni vydání rozhodnutí žalovaného skončeno. Správce daně tedy podle žalovaného postupoval při posouzení žalobkyniných žádostí zcela v souladu se zákonem.
14. Žalovaný připomněl, že s ohledem na zrušující rozsudek č. j. 45 Af 16/2016-393 uložil finančnímu úřadu, aby sdělil, zda byly částky, o jejichž vrácení žalobkyně žádá, převedeny na úhradu daně za jiná zdaňovací období, příp. zda byly vráceny, nebyl-li evidován nedoplatek. Finanční úřad ve své odpovědi sdělil, že ke dni 19. 11. 2020 je na žalobkynině osobním daňovém účtu DPH evidován nedoplatek ve výši 50 158 847,32 Kč. Žalobkyní uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty za zdaňovací období únor až květen 2012 a leden až březen 2013 byly po právní moci rozsudku č. j. 45 Af 16/2016-393 použity na úhradu splatného nedoplatku vzniklého nabytím právní moci rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018, č. j. 26004/18/5300-21411-708995, kterým bylo ukončeno odvolací řízení ohledně zdaňovacího období červenec až říjen a prosinec 2012 (konkrétně byly použity na úhradu části nedoplatku ve výši 5 137 392 Kč za zdaňovací období červenec 2012).
15. Z výše uvedeného je podle žalovaného zřejmé, že i přes účinky vyvolané rozsudkem č. j. 45 Af 16/2016-393 nebyly splněny podmínky § 155 odst. 3 daňového řádu. V době podání žádostí neexistoval vratitelný přeplatek, finanční úřad totiž převedl uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty na úhradu doměřené daně za zdaňovací období leden až březen 2010. Vratitelný přeplatek nevznikl ani po rozhodnutí soudu, neboť finanční úřad převedl uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty na úhradu splatného nedoplatku za zdaňovací období červenec 2012.
16. K námitce svévolnosti odvoláním napadených rozhodnutí finančního úřadu žalovaný zdůraznil, že byla vydána ještě před rozsudkem č. j. 45 Af 16/2016-393. Daň za zdaňovací období, na která byly uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty převedeny, byla tehdy pravomocně stanovena. Na osobním daňovém účtu žalobkyně tehdy neexistoval vratitelný přeplatek. Žalovaný zopakoval, že vydáním rozsudku č. j. 45 Af 16/2016-393 nebyla rozhodnutí o stanovení daně za zdaňovací období leden až březen 2010 dotčena, nicméně uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty byly převedeny na splatný nedoplatek, jak bylo popsáno výše. Finanční úřad tedy převedl uhrazené částky a vykázané nadměrné

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

odpočty podle pořadí (viz § 152 odst. 1 daňového řádu). Tvrzení žalobkyně, že jediným formálně správným důvodem pro evidenci daňových nedoplatků na jejím osobním daňovém účtu byla nyní zrušená rozhodnutí ze dne 24. 3. 2016, je proto nepravdivé, resp. nemá oporu ve zjištění učiněném v rámci odvolacího řízení, s nímž byla žalobkyně seznámena. Žalovaný doplnil, že žalobkyní odkazované rozsudky nejsou pro nyní posuzovanou věc přílehlavé.

II. Obsah žaloby

17. Žalobkyně namítla, že byla napadeným rozhodnutím zkrácena na svých právech, a to jak přímo, tak v důsledku porušení jejích práv v předcházejícím řízení. Žalovaný nevrátil žalobkyni přeplatky na DPH, protože je započítal na údajný daňový dluh žalobkyně, jehož existenci a výši však opírá o nezákonná rozhodnutí, neboť daň nebyla žalobkyni stanovena zákonným způsobem. Závěr, podle kterého na žalobkynině osobním daňovém účtu nebyl evidován vratitelný přeplatek ke dni žádostí ani ve lhůtě 60 dnů poté, je podle žalobkyně nesprávný.
18. V době podání žádostí mohla být jediným formálním důvodem pro evidenci daňových nedoplatků na DPH pouze rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016. Tato rozhodnutí jsou však nezákonná a v rozporu s judikaturou správních soudů, zejm. výše zmíněnými rozsudky č. j. 46 Af 12/2015-47 a č. j. 1 Afs 87/2016-45, rozsudkem zdejšího soudu ze dne 25. 3. 2015, č. j. 45 Af 13/2013-152, a rozsudkem NSS ze dne 25. 11. 2015, č. j. 5 Afs 77/2015-43.
19. Pouze díky existenci těchto formálně pravomocných rozhodnutí ze dne 24. 3. 2016 správce daně v době podání žádostí o vrácení přeplatku pokračoval v daňové exekuci příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, předepisoval příslušenství dlužných daní a uplatňoval exekuční náklady a nadále eviduje žalobkyni jako nespolehlivého plátce daně, zřizuje zástavní práva k jejím bankovním účtům a odmítá vracet přeplatky na daních. Tím správce daně *de facto* systematicky udržuje žalobkyni ve stavu klinické ekonomické smrti a brání jí v možnosti aktivně se účastnit daňového i soudního řízení a využívat svá práva.
20. Závěrem žalobkyně namítla, že postup správce daně je v rozporu s judikaturou Ústavního soudu, neboť zadržování nadměrných odpočtů je zásahem do vlastnického práva, a proto musí probíhat na základě zákona a v jeho mezích (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 22. 2. 2019, sp. zn. II. ÚS 819/18). Daňový řád neumožňuje správci daně zadržovat nespornou částku společně se spornou. Postup správce daně je proto zásahem do vlastnického práva žalobkyně podle čl. 11 Listiny základních práv a svobod.

III. Vyjádření žalovaného

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě poukázal na to, že žalobkyně uplatnila obdobné námitky již v odvolání a žalovaný se s nimi řádně vypořádal, proto zopakoval argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí. Dodal, že odkaz na nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 819/18 není přílehlavý. Ústavní soud konstatoval, že porušením vlastnického práva je zadržování nesporné části nadměrného odpočtu. Předmětem nyní posuzované věci však není zadržování nadměrného odpočtu za zdaňovací období březen 2012 a únor 2013, ale otázka, zda vznikl vratitelný přeplatek. Žalovaný zjistil, že po zrušujícím rozsudku krajského soudu byly částky nadměrného odpočtu převedeny na nedoplatek za jiná zdaňovací období. V době, kdy žalobkyně žádala o vrácení nadměrného odpočtu, nebyl na jejím osobním daňovém účtu evidován vratitelný přeplatek.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

IV. Posouzení žaloby soudem

22. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas (napadené rozhodnutí bylo zástupci žalobkyně doručeno dne 11. 7. 2021, žaloba byla podána dne 9. 9. 2021), osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny požadované formální náležitosti. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Soud rozhodl ve věci bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s takovým postupem oba účastníci výslovně souhlasili. Listinami zaslanými žalobkyní soud důkaz neprováděl, neboť se jednalo o veřejně dostupné rozsudky správních soudů nebo listiny, které jsou součástí správního spisu, jímž správní soud důkaz neprovádí, ale bez dalšího z něj vychází.
23. Žaloba není důvodná.
24. Soud úvodem připomíná, že správní soudnictví je ovládáno mimo jiné zásadou dispoziční. Od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu (není-li k jejich přezkumu vázán z úřední povinnosti). Žalobní bod je proto způsobilý projednání v té míře obecnosti, v níž je formulován. Míra precizace žalobních bodů pak do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod (byť i vyhovující) obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, body 31 a 32).
25. Bylo proto na žalobkyni, aby namítla konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Převážná část žalobní argumentace však kopíruje odvolací námitky (jediným nově uplatněným argumentem je poukaz na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 819/18) a *de facto* zcela ignoruje, jak se s odvolacími námitkami vypořádal žalovaný v napadeném rozhodnutí. Tímto postupem ovšem žalobkyně značně snížila svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za ni nemohl domýšlet další argumenty. Pokud totiž žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128, bod 17, rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 10. 2020, č. j. 10 Af 30/2019-75, bod 45, nebo rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2021, č. j. 43 Af 40/2018-49, bod 35).
26. Dále je třeba připomenout, že krajský soud je oprávněn zrušit rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení, které nebyly žalobcem výslovně namítány, pouze pokud tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů ve smyslu § 75 odst. 2 s. ř. s. (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84, č. 2288/2011 Sb. NSS). Vady, které by bránily přezkumu žalobních bodů, soud v nyní posuzované věci neshledal.
27. Žalobkyně se domáhala vrácení přeplatku, jenž jí měl vzniknout v důsledku rozhodnutí ze dne 20. 6. 2018, kterým žalovaný zrušil platební výměry ze dne 24. 7. 2013 a ze dne 7. 10. 2013 týkající se zdaňovacích období únor až květen 2012 a leden až březen 2013 a řízení zastavil, protože za uvedená zdaňovací období došlo k prekluzi práva stanovit daň.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

28. Předně je třeba zdůraznit, že ne každý přeplatek je přeplatkem vratitelným.
29. Pojem „přeplatek“ je definován v § 154 odst. 1 daňového řádu jako „částka, o kterou úhrn plateb a vrátek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu“. Jinými slovy, jedná se o částku převyšující v daném okamžiku všechny splatné platební povinnosti evidované v rámci jednoho osobního daňového účtu.
30. Ustanovení § 154 odst. 2 daňového řádu pak stanoví, kdy se přeplatek stává vratitelným. Ukládá správci daně převést přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4 (tj. nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně, vyžádá-li si ho správce daně). Neexistuje-li takový nedoplatek, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Vratitelný přeplatek (na rozdíl od prostého přeplatku) je v dispozici daňového subjektu. Daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně o jeho vrácení nebo o jeho použití na úhradu nedoplatku, který má u jiného správce daně, nebo na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu u téhož nebo jiného správce daně (viz § 155 daňového řádu). Pojem „vratitelný přeplatek“ tedy vyjadřuje nárok daňového subjektu, tj. částku, na jejíž vyplacení (či jinou zákonem předvídanou dispozici) má daňový subjekt právo, kterého se může domáhat a jehož nezákonné odepření je zákonem sankcionováno (viz např. rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2017, č. j. 1 Afs 235/2014-65).
31. Jinými slovy, aby se mohlo jednat o přeplatek vratitelný, musí přeplatek projít tzv. testem vratitelnosti, který je v podstatě vyjádřen pravidly pro práci s přeplatkem danými § 154 daňového řádu. Tento status přitom není neměnný, neboť i v průběhu lhůty pro vrácení přeplatku může vzniknout u správce daně nedoplatek nebo mu může být doručena žádost jiného správce daně o převedení přeplatku (viz např. rozsudek NSS ze dne 21. 11. 2022, č. j. 2 Afs 407/2020-38, bod 43).
32. Rozhodný okamžik, k němuž je třeba posuzovat, zda žalobkyni vznikl vratitelný přeplatek, stanovil § 155 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, podle kterého „[p]okud v době podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dosahuje vratitelný přeplatek nejméně částku 100 Kč, poukáže jej správce daně do 30 dnů ode dne obdržení žádosti podle odstavce 2, v opačném případě žádosti vyhoví, pouze pokud vratitelný přeplatek této částky dosáhne do 60 dnů ode dne podání žádosti; lhůta pro jeho vrácení počíná běžet až ode dne následujícího po dosažení této částky.“
33. Pro posouzení žalobkyniných žádostí o vrácení přeplatku tedy bylo rozhodné, zda v době jejich podání nebo do 60 dnů od jejich podání měla žalobkyně nedoplatek na témže nebo jiném jejím daňovém účtu, příp. zda o uhrazení nedoplatku požádal jiný správce daně.
34. Žalovaný se ztotožnil s finančním úřadem, že ke dni podání žalobkyniných žádostí ani ve lhůtě 60 dnů poté nebyl na žalobkynině daňovém účtu DPH evidován vratitelný přeplatek. Žalobkyně měla totiž v té době nedoplatek v souvislosti s daňovou povinností za zdaňovací období leden až prosinec 2010, leden až červenec 2011, září až prosinec 2011 a leden 2012, což potvrdil žalovaný rozhodnutími ze dne 24. 3. 2016. Žalobkyně nepopírá, že tato rozhodnutí v okamžiku podání žádostí i v okamžiku rozhodování finančního úřadu existovala, namítá však, že v jejich důsledku jí nemohl vzniknout nedoplatek, protože byla podle jejího názoru nezákonná.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

35. Tého námitce lze přisvědčit pouze potud, že rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, která byla podkladem pro nedoplatek, na nějž byly sporné částky převedeny, byla skutečně nezákonná. K jejich zrušení rozsudkem zdejšího soudu č. j. 45 Af 16/2016-393 však došlo až následně (zmíněný rozsudek nabyl právní moci dne 10. 11. 2020). Ke dni podání žádostí o vrácení přeplatku (dne 21. 5. 2018), v době 60 dnů poté i v době vydání rozhodnutí finančního úřadu o žádostech žalobkyně dne 15. 8. 2018 a dne 30. 8. 2018 byla rozhodnutí ze dne 24. 3. 2016 stále pravomocná a vykonatelná. V této souvislosti je třeba připomenout, že s ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, než jej příslušný orgán zruší (viz např. rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 As 79/2008-128). Finanční úřad byl proto oprávněn (resp. povinen) z rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016 vycházet, a tedy dovodit, že na osobním daňovém účtu žalobkyně existoval v rozhodnou dobu nedoplatek, jehož podkladem byla právě tehdy pravomocná rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016 ve spojení s jim předcházejícími dodatečnými platebními výměry. Finanční úřad naopak nebyl oprávněn přezkoumávat zákonnost zmíněných rozhodnutí o stanovení daně.
36. Při rozhodování o vrácení přeplatku totiž finanční úřad zkoumá, „zda nějaký přeplatek subjektu vznikl a zda jej eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Posuzuje, zda neeviduje on nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Teprve v případě, že tomu tak není, je oprávněn vratitelný přeplatek vydat. Pokud ovšem dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne [...] V rámci přezkumu takového rozhodnutí se soud zabývá posouzením, zda orgány finanční správy skutečně postupovaly podle výše uvedených kritérií“ (rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55, shodně výše citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 407/2020-38, bod 45, nebo rozsudek ze dne 7. 6. 2018, č. j. 7 Afs 73/2018-61, bod 19). V posledně zmíněném rozsudku pak Nejvyšší správní soud dodal, že v rámci přezkumu rozhodnutí týkajícího se vrácení přeplatku „se správní soud zabývá pouze tím, zda správní orgány při posuzování žádosti o vrácení přeplatku postupovaly podle výše uvedených kritérií. Správnímu soudu v tomto řízení naopak nepřísluší zjišťovat, zda byl právní titul, z něhož daňový subjekt existenci přeplatku dovozuje, vydán v souladu se zákonem“ (bod 20).
37. Obdobně v rozsudku ze dne 17. 6. 2016, č. j. 4 Afs 31/2016-26, Nejvyšší správní soud v bodu 18 zdůraznil: „O existenci daňového přeplatku, resp. nedoplatku za jednotlivá zdaňovací období totiž bylo pravomocně rozhodnuto v jiných řízeních (o vyměření DPH, doměření DPH, vyměření nadměrného odpočtu), než v řízení o vrácení daňového přeplatku, které inicioval žalobce a které vyústilo v rozhodnutí žalovaného přezkoumávané v této věci. Daňový přeplatek a nedoplatek tak byly stanoveny pravomocnými platebními výměry, z nichž byly správní orgány povinny vycházet v řízení o vrácení přeplatku, a v tomto řízení tak již nebyl prostor se zabývat vznikem a výší předmětného daňového nedoplatku a přeplatku.“
38. Žalobkyně proto žalovanému nedůvodně vytýká nesprávnost závěru, podle kterého na žalobkynině osobním daňovém účtu nebyl evidován vratitelný přeplatek ke dni žádostí ani ve lhůtě 60 dnů poté. V době podání žádostí o vrácení přeplatku a ve lhůtě 60 dnů poté byl na osobním daňovém účtu žalobkyně evidován nedoplatek. Zákonnost rozhodnutí, na základě nichž byl nedoplatek evidován, finanční úřad přezkoumávat nemohl, a nemůže je proto přezkoumávat ani soud v řízení o žalobě proti rozhodnutím zamítajícím žádost o vrácení přeplatku.

39. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž vysvětlil, proč ani následné zrušení rozhodnutí ze dne 24. 3. 2016, která byla podkladem pro evidování nedoplatku, neovlivnila závěr o nedůvodnosti žalobkyniných žádostí o vrácení přeplatku. Poukázal především na skutečnost, že rozsudkem č. j. 45 Af 16/2016-393 byla zrušena pouze rozhodnutí žalovaného, ale nikoliv jim předcházející dodatečné platební výměry; ty byly v době rozhodování žalovaného stále platné a svědčila jim zásada presumpce správnosti správních aktů. S odkazem na rozsudek NSS č. j. 4 Afs 309/2020-33 žalovaný dovodil, že daň je nadále (byť nepravomocně) stanovena. S ohledem na pouze nepravomocné stanovení daně si žalovaný vyžádal od finančního úřadu informaci, zda byly žalobkyní uhrazené částky a vykázané nadměrné odpočty, o jejichž vrácení žalobkyně žádá, převedeny na úhradu daně za jiná zdaňovací období. Z odpovědi finančního úřadu pak zjistil, že byly převedeny podle pořadí na splatný nedoplatek, který vznikl nabytím právní moci rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018, č. j. 26004/18/5300-21411-708995, kterým bylo ukončeno odvolací řízení týkající se zdaňovacích období červenec až říjen a prosinec 2012 (konkrétně byly použity na úhradu části nedoplatku ve výši 5 137 392 Kč za zdaňovací období červenec 2012).
40. Proti těmto závěrům žalovaného a popsanému postupu, jak bylo naloženo se spornými finančními částkami, žalobkyně nevznesla v žalobě žádnou námitku. Soudu proto nepřísluší přezkoumávat zákonnost tohoto postupu nad rámec uplatněných žalobních bodů.
41. V další části žaloby (srov. výše bod 19) žalobkyně pouze popisuje důsledky, které pro ni plynuly z nevyhovění žádostem o vrácení přeplatku. Tato část žaloby však neobsahuje žádnou samostatnou námitku a pouze navazuje na argument, že rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016 byla nezákonná. S tímto argumentem se soud již vypořádal výše.
42. V poslední žalobní námitce žalobkyně tvrdí, že postup správce daně byl v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 819/18, podle kterého daňový řád neumožňuje správci daně zdržovat nespornou částku nadměrného odpočtu společně se spornou. Odkaz na zmíněný náález je však zcela nepřiléhavý. Ústavní soud se totiž zabýval zákonností postupu správce daně, který po zahájení postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly ve vztahu k určitému zdaňovacímu období zdržoval celou částku vykazaného nadměrného odpočtu, byť byla sporná jen část zdanitelných plnění. Takový postup Ústavní soud označil za protiústavní zásah do vlastnického práva, neboť správce daně mohl cíle řádného výběru daní dosáhnout i bez nezákonného zásahu do majetkových práv daňového subjektu, a sice rozdělením částky nárokovaného nadměrného odpočtu na částku spornou, odpovídající zdanitelným plněním, jež byla předmětem šetření správce daně, a částku nespornou, kterou bylo možné daňovému subjektu bez dalšího přiznat a vyplatit. Ústavní soud tedy řešil zcela jinou právní otázku na půdorysu odlišných skutkových okolností, a proto ve zmíněném nálezu nelze nalézt žádnou oporu pro nyní předloženou žalobu.
43. Soud tedy shrnuje, že neshledal žádnou z uplatněných žalobních námitek důvodnou, a tím tedy vyčerpal předmět řízení. Přesto považuje za vhodné nad rámec žalobních námitek, a tedy i nad rámec nezbytného odůvodnění, učinit několik poznámek. Niž uvedené závěry by však nemohly mít vliv na výsledek tohoto řízení, ani pokud by žalobkyně zmíněné skutečnosti namítala.
44. Finanční částky, jejichž vrácení se žalobkyně domáhala, odpovídají zaplacené dani za únor, duben a květen 2012 a leden a březen 2013 a nadměrným odpočtům, které žalobkyně vykázala v daňových priznáních za březen 2012 a únor 2013. Finanční úřad stanovil daň za

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

tato zdaňovací období původně odlišně od žalobkyniných daňových přiznání a žalovaný platební výměry nejprve potvrdil. V soudním přezkumu však rozhodnutí žalovaného neobstálo a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Žalovaný však již nestihl věcně rozhodnout v rámci prekluzivní lhůty pro stanovení daně, a proto platební výměry ze dne 24. 7. 2013 a ze dne 7. 10. 2013 zrušil a řízení zastavil. V odůvodnění pak konstatoval, že s ohledem na prekluzi práva stanovit daň je třeba na postupy k odstranění pochybností hledět jako by neproběhly, a daň byla proto vyměřena konkludentně v souladu s tvrzením žalobkyně podle § 140 daňového řádu.

45. Ze správního spisu jednoznačně nevyplývá, zda byly ve vztahu k prekludovaným zdaňovacím obdobím, za něž byla daň či nadměrné odpočty vyměřeny konkludentně, vydány platební výměry. Žalobkyně v žalobě neuplatnila námitku, že by platební výměry měly být vydány, ale nestalo se tak. Soud si je nicméně vědom svého rozsudku ze dne 27. 9. 2022, č. j. 43 Af 27/2021-28, který se týkal žalobkyniny žádosti o úrok z daňového odpočtu za období březen 2012 a únor 2013. S ohledem na výše popsané podmínky pro vrácení vratitelného přeplatku je soud přesvědčen, že ani závěry vyslovené ve zmíněném rozsudku by nemohly ovlivnit výsledek nyní posuzované věci.
46. Předně je třeba vzít v úvahu, že přeplatek může vzniknout různými způsoby, např. pokud daňový subjekt uhradí (ať již omylem, v důsledku placení daně zálohami nebo ve snaze o zajištění určité rezervy pro případ budoucího zvýšení daně) daň vyšší, než je daň, kterou tvrdil a která byla následně stanovena. Ke vzniku přeplatku může dojít také v důsledku pozdějšího snížení stanovené daně, a to na základě doměření nižší daně, na základě rozhodnutí o opravném či dozorčím prostředku nebo na základě rozhodnutí soudu. Přeplatek může vzniknout také jako výsledek nároku daňového subjektu na vyplacení určité částky, aniž by ze strany daňového subjektu došlo k zaplacení určité částky. O takovou situaci půjde v případě nadměrného odpočtu DPH (viz rozsudek NSS č. j. 1 Afs 235/2014-65, bod 34).
47. Různé způsoby vzniku přeplatku mají vliv také pro stanovení okamžiku jeho vzniku. Pokud se jedná o prosté „přeplacení“, vzniká přeplatek okamžikem zaplacení částky, která převyšuje splatné daňové pohledávky na daném osobním daňovém účtu. Odlišná je situace, kdy přeplatek vzniká na základě změny rozhodnutí o stanovení daně. Ke vzniku přeplatku dochází v tomto případě až v okamžiku změny daňové povinnosti, tj. právní mocí rozhodnutí, kterým je daň změněna či zrušena (tamtéž bod 35 s odkazem na rozsudek ze dne 16. 6. 2004, č. j. 5 Afs 25/2003-57, č. 351/2004 Sb. NSS).
48. Tato obecná pravidla pro okamžik vzniku vratitelného přeplatku platí v případě, že zákon nestanoví výslovně jinak.
49. Zvláštní úpravu vzniku vratitelného přeplatku obsahuje např. zákon o DPH. Podle § 105 tohoto zákona vzniká vratitelný přeplatek vyměřením nadměrného odpočtu, viz odstavec 1: „Vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, [...]“. Odlišný okamžik vzniku přeplatku v případě nadměrného odpočtu oproti obecné úpravě potvrdil také Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 29. 8. 2007, č. j. 1 Afs 20/2007-54, uzavřel, že „v případě nadměrného odpočtu může přeplatek vzniknout až v okamžiku vyměření (na rozdíl od obecné úpravy v daňovém řádu, kde postačí samotný fakt, že částka plateb převyšuje splatnou daň včetně příslušenství). Před okamžikem vyměření tedy žádný nadměrný odpočet neexistuje, a proto ho nelze ani použít na úhradu jiné daňové povinnosti.“ Obdobně v rozsudku

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

č. j. 8 Afs 15/2013-42 Nejvyšší správní soud uvedl, že „[l]bůta pro vrácení vratitelného přeplatku, který vznikl v důsledku vyměření nadměrného odpočtu, je třicetidenní a běží ode dne vyměření nadměrného odpočtu.“

50. V rozsudku ze dne 16. 5. 2019, č. j. 9 Afs 40/2018-40, bodu 27, pak Nejvyšší správní soud připomněl, že je třeba rozlišovat okamžik vzniku nároku na odpočet daně, okamžik jeho uplatnění a okamžik od kterého se odvíjí nárok na jeho vrácení. Hmotněprávní nárok na odpočet daně vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto dan přiznat (§ 72 odst. 3 zákona o DPH), plátce daně jej však může uplatnit kdykoliv ve lhůtě tří let (§ 73 uvedeného zákona), přičemž nárok na jeho vrácení vznikne až vyměření uplatněného nároku za období, ve kterém byl uplatněn (§ 105 téhož zákona).
51. V této souvislosti lze připomenout také rozsudek NSS ze dne 18. 3. 2022, č. j. 5 Afs 15/2021-28, ve kterém Nejvyšší správní soud poukázal na dvojí povahu vzniku nadměrného odpočtu s tím, že fakticky nadměrný odpočet vzniká již jeho uplatněním, právně však vzniká až jeho vyměřením platebním výměrem, a zdůraznil, že „[v]zhledem k tomu, že účet žalobce vykazoval na téže dani nedoplatky, nemohl být vyměřený nadměrný odpočet přeplatkem. Jelikož se v daném případě nejedná o přeplatek, nelze tím spíše ze strany krajského soudu hovořit o vzniku vratitelného přeplatku ve smyslu § 154 odst. 2 daňového řádu.“
52. Soud si je zároveň vědom, že v posledně uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že je třeba vyhotovit platební výměr (tzn. vytisknout prostřednictvím úlohy ADIS) a založit jej do spisu i v případě postupu podle § 140 daňového řádu.
53. Z rozsudku ze dne 30. 12. 2022, č. j. 2 Afs 60/2021-23, č. 4454/2023 Sb. NSS, však lze patrně dovodit opak, neboť z rekapitulace v bodu 2 jednoznačně vyplývá, že daň byla pravomocně vyměřena postupem podle § 140 odst. 1 daňového řádu ve výši neodchylující se od tvrzení žalobkyně, přičemž ale s ohledem na marné uplynutí lhůty pro stanovení daně správce daně nevydal ve věci rozhodnutí o stanovení daně (o existenci platebního výměru se nezmiňuje ani Nejvyšším správním soudem přezkoumávaný předcházející rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 2. 2021, č. j. 43 Af 32/2019-46, srov. jeho bod 13). Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalobkyně (daňového subjektu) zamítl. Z bodů 25 a 26 zmíněného rozsudku pak plyne, že shledal postup správce daně zákonným a v této souvislosti odkázal také na nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, z něž citoval pasáž, v níž Ústavní soud konstatoval, že závěry, které učinil ke konkludentnímu vyměření daně podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, se budou vztahovat i na daňový řád.
54. Nejvyšší správní soud dále v rozsudku č. j. 2 Afs 60/2021-23 dodal, že pokud z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně správce daně ztratil pravomoc daňovému subjektu daň stanovit, postup k odstranění pochybností nevyvolal zákonem předvídané právní následky, které jsou důvodem pro existenci překážky konkludentního vyměření daně. Na postup k odstranění pochybností je potřeba hledět, jako by nebyl vůbec zahájen, neboť v takovém případě neexistuje jiný podklad pro stanovení daně, než je daňové tvrzení samotného daňového subjektu. Zároveň však také nemůže trvat překážka pro konkludentní vyměření daně v souladu s tvrzením daňového subjektu podle § 140 odst. 1 věty první daňového řádu. K takovému vyměření je také správce daně povinen přistoupit. Nárok na vrácení daně je proto třeba podle Nejvyššího správního soudu vyměřit konkludentně a „automaticky“ v okamžiku uplynutí lhůty pro stanovení daně „zpětně“ podle pravidel v § 140 odst. 2 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

55. Z rozsudku č. j. 2 Afs 60/2021-23 tedy plyne, že Nejvyšší správní soud považoval konkludentně vyměřenou daň za řádně stanovenou. Vzhledem k tomu, že se nijak nezabýval skutečností plynoucí z rekapitulace věci, tedy že daň byla konkludentně vyměřena, aniž by byl vydán platební výměr, lze z toho dovodit, že buď absenci platebního výměru nepovažoval (na rozdíl od pátého senátu) za překážku konkludentního vyměření daně, nebo přinejmenším absenci platebního výměru nepovažoval za okolnost, kterou by se měl soud zabývat bez námitek.
56. Je však třeba zdůraznit, že ať již by soud zohlednil kteroukoliv z výše popsaných linií judikatury Nejvyššího správního soudu, nemohlo by to ovlivnit výsledek nynějšího řízení.
57. Ze žádostí o vrácení zaplacené daně za zdaňovací období únor, duben a květen 2012 a leden a březen 2013 vyplývá, že žalobkyně daňovou povinnost za tato zdaňovací období zaplatila *ve výši podle daňových tvrzení*. Zároveň v těchto žádostech žádala o vrácení částek odpovídajících výši daně zaplacené podle daňových tvrzení. Ze spisu ani z tvrzení žalobkyně přitom nevyplývá, že by zaplatila daň ve výši podle platebních výměrů ze dne 24. 7. 2013 a ze dne 7. 10. 2013 (které byly následně zrušeny) a že by požadovala vrácení částek uvedených v těchto platebních výměrech. Pokud tedy žalobkyně požadovala vrácení zaplacené daně ve výši podle daňových tvrzení, je třeba zdůraznit, že konkludentním vyměřením daně došlo k vyměření daně právě podle daňových tvrzení. Žádost o vrácení daně je proto zjevně bezdůvodná, neboť je zjevné, že žalobkyně zaplatila daň ve výši, která byla následně (konkludentně) vyměřena, a proto k přeplatku na dani (a tím spíše ani k vratitelnému přeplatku) nemohlo dojít.
58. Ke vzniku *vratitelného* přeplatku by nemohlo dojít, ani pokud by byl přijat závěr vyslovený v rozsudku č. j. 5 Afs 15/2021-28 a platební výměry by nebyl vydány, ačkoliv vydány být měly. Zaplacená částka by sice byla uhrazena bez právního důvodu, ale v tomto případě by bylo namíste použít výše vysvětlená pravidla pro nakládání s přeplatkem, v jejichž důsledku by s ohledem na existenci nedoplatku na žalobkynině osobním daňovém účtu v rozhodné době nemohlo dojít ke vzniku vratitelného přeplatku (viz výše body 34 a násl.).
59. V této souvislosti lze odkázat na závěry vyslovené rozšířeným senátem v usnesení ze dne 16. 5. 2023, č. j. 5 Afs 261/2018-69, který se sice týkal místních poplatků, procesním předpisem však byl daňový řád. Rozšířený senát v bodech 27 a 28 konstatoval, že pokud není poplatek řádně stanoven, nemůže být správcem poplatku předepsán na daný poplatkový účet poplatníka. Takovou platbu místního poplatku pak správce poplatku musí vést jako prostředky poplatníka, vůči nimž nemá právní důvod (titul) k jejich použití, a musí s nimi proto nakládat jako s přeplatkem na místním poplatku. Uhrazený místní poplatek musí být v takové situaci vrácen *za splnění podmínek pro vznik vratitelného přeplatku* (§ 154 odst. 2 věta druhá daňového řádu).
60. Tedy i pokud by pro absenci platebního výměru nemohla být daň konkludentně vyměřena, nejednalo by se automaticky o vratitelný přeplatek, ale pouze o přeplatek, který by podléhal výše popsaným pravidlům pro vznik vratitelného přeplatku. S ohledem na existenci nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobkyně by proto nemohl být vrácen (viz výše body 34 a násl.).
61. Ve vztahu k žádostem o vrácení nadměrného odpočtu za zdaňovací období březen 2012 a únor 2013 je pak třeba připomenout, že nárok na vrácení nadměrného odpočtu vzniká jeho vyměřením. Pokud by postačovalo konkludentní vyměření bez vydání platebního výměru
- Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

nebo pokud byly platební výměry vydány, bylo by třeba opět uplatnit pravidla pro vznik vratitelného přeplatku. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobkyně vykazovala v rozhodném období daňový nedoplatek převyšující výši nadměrných odpočtů za březen 2012 a únor 2013, nemohlo dojít ke vzniku vratitelného přeplatku (viz výše body 34 a násl.).

62. Konečně, pokud by pro absenci platebního výměru nemohly být nadměrné odpočty konkludentně vyměřeny, nebylo by možné s nimi vůbec disponovat, správce daně by je nemohl převést, ale ani žalobkyně by nemohla žádat jejich vrácení. V takovém případě by se žalobkyně mohla domáhat vydání platebních výměrů prostřednictvím podnětu na ochranu proti nečinnosti podle § 38 daňového řádu, a teprve po vyměření nadměrných odpočtů platebními výměry, by mohla žádat jejich vrácení, neměla-li by jiný započitatelný nedoplatek.
63. Vzhledem k tomu, že žádná z výše nastíněných alternativ by nemohla vést k závěru, že žádostem žalobkyně o vrácení přeplatku mělo být vyhověno, a žalobkyně v tomto směru žádnou námitku neuplatnila, soud dále nepátral, zda finanční úřad vydal platební výměry na konkludentně vyměřenou daň, resp. nadměrný odpočet za zdaňovací období únor až květen 2012 a leden až březen 2013.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

64. Soud neshledal žalobu důvodnou a nezjistil ani žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez námítky, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
65. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

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 § 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

Praha 19. října 2023

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.