

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaely Bejčkové a Daniely Zemanové v právní věci žalobkyně: **BOVYS, s. r. o.**, se sídlem Dědová 40, Hlinsko, zast. Mgr. Tomášem Novotným, advokátem se sídlem Havlíčkovo nám. 91, Havlíčkův Brod, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2016, čj. 36387/16/5300-22441-711458, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 29. 3. 2017, čj. 52 Af 57/2016-46,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podala dne 26. 8. 2015 dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období duben 2015, ve kterém uplatnila nárok na nadměrný odpočet DPH ve výši 1 323 296 Kč. Téhož dne podala také žádost o vrácení přeplatku, který jí měl na základě dodatečného daňového přiznání vzniknout. Dne 4. 11. 2015 Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) žádost o vrácení přeplatku zamítl, neboť žalobkyni v době podání žádosti ani ve lhůtě 60 dnů od jejího podání vratitelný přeplatek nevznikl (§ 155 odst. 3 daňového řádu). Žalobkyně podala proti tomuto rozhodnutí odvolání ze dne 19. 11. 2015, které žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 17. 8. 2016.

[2] Současně s řízením ve věci žádosti o vrácení přeplatku běželo nalézací řízení o daňovém přiznání k DPH. To skončilo dne 11. 1. 2016, kdy správce daně vydal dodatečný platební výměr, podle kterého žalobkyni nárok na nadměrný odpočet nevznikl a kterým byla žalobkyni doměřena DPH ve výši 0 Kč. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně nepodala odvolání.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného ve věci přeplatku ze dne 17. 8. 2016 podala žalobkyně žalobu, kterou krajský soud zamítl. Žalovaný se podle soudu správně nezabýval argumentací žalobkyně, že jí vznikl nárok na nadměrný odpočet, neboť tuto argumentaci měla žalobkyně uplatnit v řízení o dodatečném daňovém přiznání (včetně odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru či případné správní žaloby). Žalobkyně však odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru nepodala, čímž se sama zbavila možnosti meritorního přezkumu svého nároku na nadměrný odpočet DPH.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, ve které namítala, že krajský soud se odmítl zabývat žalobními body a bez dalšího převzal argumentaci žalovaného. Podle stěžovatelky je nutné vykládat podání podle obsahu a skutečného smyslu. Z odvolání ze dne 19. 11. 2015 je zřejmé, že mířilo proti dodatečnému platebnímu výměru, ačkoliv stěžovatelka v tomto podání označila nesprávné rozhodnutí (rozhodnutí o nevrácení přeplatku). Správce daně jej posuzoval formalisticky, měl však stěžovatelku vyzvat k odstranění vad, neboť z obsahu podání vyplývá, čeho se skutečně stěžovatelka domáhala. Měl také stěžovatelku poučit, že argumenty, které patří do nalézacího řízení, má směřovat proti dodatečnému platebnímu výměru. Stěžovatelčino pochybení je omluvitelné, neboť v daňovém řízení nebyla právně zastoupena.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že odvolání, které stěžovatelka podala dne 19. 11. 2015 (a doplnila dne 4. 1. 2016), nemohlo směřovat proti dodatečnému platebnímu výměru, neboť ten byl vydán až dne 11. 1. 2016. Bylo proto vyloučeno, aby správce daně posuzoval stěžovatelčino podání ze dne 19. 11. 2016 podle obsahu jako odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Navrhl proto, aby NSS kasační stížnost zamítl.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Z kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatelka považuje rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, proto se NSS nejprve zabýval touto otázkou. Dospěl přitom k závěru, že rozsudek nepřezkoumatelný není. Krajský soud se dostatečně věnoval zjištěním žalovaného i tvrzením stěžovatelky, popsal rozhodný skutkový stav a se všemi žalobními námitkami se řádně a srozumitelně vypořádal. To, že se soud obsáhle nezabýval argumentací, která měla své místo v jiném řízení (v řízení o dodatečném daňovém přiznání) a nerozhodl ve stěžovatelčin prospěch, nezpůsobuje vadu, pro kterou by měl NSS jeho rozsudek zrušit.

pokračování

[8] NSS souhlasí se žalovaným, že správce daně nemohl stěžovatelčino odvolání posuzovat podle obsahu jako odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11. 1. 2016. Ze správního spisu totiž plyne, že stěžovatelka odvolání podala dne 19. 11. 2015 (správci daně bylo doručeno dne 20. 11. 2015), tedy necelé dva měsíce před jeho vydáním. Nemohlo proto směřovat proti dodatečnému platebnímu výměru, neboť ten v té době ještě neexistoval. Odvolání ovšem stěžovatelka podala ve lhůtě pro podání odvolání proti rozhodnutí o nevrácení přeplatku ze dne 4. 11. 2015. Podle § 112 odst. 1 písm. c) daňového řádu je jednou z podstatných náležitostí odvolání také identifikace rozhodnutí, proti kterému odvolání směřuje. Stěžovatelka v odvolání uvedla *„Tímto podávám odvolání proti rozhodnutí o nevrácení přeplatku ze dne 4. 11. 2015, čj. 1458008/15/28002-50524-60360…“*, charakterizovala tedy napadené rozhodnutí slovně, datem jeho vydání i číslem jednacím. Z výše uvedených okolností tedy vyplývá, že odvolání směřovalo a mohlo směřovat jen proti rozhodnutí o nevrácení přeplatku. Žalovaný proto správně posuzoval jen otázku, zda stěžovatelce v době podání žádosti o vrácení přeplatku do uplynutí 60 dnů od podání žádosti vznikl požadovaný vratitelný přeplatek, či ne, a dospěl k závěru, že jí takový přeplatek nevznikl.

[9] Ohledně hodnocení postupu správce daně NSS souhlasí se závěrem krajského soudu, že podle § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, mohl v tomto případě vratitelný přeplatek vzniknout až dnem případného přiznání nadměrného odpočtu na základě dodatečného přiznání k DPH. Správce daně dne 5. 10. 2015 zahájil postup k odstranění pochybností ohledně údajů v dodatečném daňovém přiznání, o který se poté prodloužilo řízení o tomto daňovém přiznání. To skončilo dne 11. 1. 2016 – tedy až po vydání rozhodnutí o nevrácení přeplatku – vydáním platebního výměru (uzavírajícím, že stěžovatelce nárok na nadměrný odpočet nevznikl). Správce daně přitom nemohl s rozhodováním o žádosti o vrácení přeplatku otálet do vydání platebního výměru, neboť je pro posuzování vzniku vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 3 daňového řádu vázán lhůtou 60 dnů od podání žádosti o jeho vrácení. Protože v této lhůtě nebylo vydáno rozhodnutí o dodatečném přiznání k DPH, nemohl na jeho základě vzniknout vratitelný přeplatek (ve výši stěžovatelkou uplatněného nadměrného odpočtu), a správce daně důvodně stěžovatelce žádný přeplatek nevrátil.

[10] Stejný by byl výsledek žádosti o vrácení přeplatku i v případě, že by řízení o dodatečném daňovém přiznání dopadlo po skončení postupu k odstranění pochybností ve prospěch stěžovatelky – tedy že by jí byl vyměřen nadměrný odpočet DPH v tvrzené výši 1 323 296 Kč. Stěžovatelka by pak mohla až po vydání rozhodnutí o vyměření nadměrného odpočtu znovu požádat o vrácení přeplatku, protože až tehdy by jí vratitelný přeplatek vznikl (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 3. 2007, čj. 7 Afs 10/2006-57, č. 1872/2009 Sb. NSS). Správce daně však po skončení postupu k odstranění pochybností dospěl k závěru, že stěžovatelka nemá nárok na tvrzený nadměrný odpočet DPH, a vydal dodatečný platební výměr, proti kterému stěžovatelka opomněla podat odvolání.

[11] NSS proto dále zkoumal, zda rozhodnutí o nevrácení přeplatku a dodatečný platební výměr obsahovaly srozumitelné poučení o možnosti podat opravný prostředek, aby vyloučil možnost, že stěžovatelka byla nesprávně poučena (jak také namítala v kasační stížnosti). Shledal přitom, že obě rozhodnutí obsahují poučení, která odpovídají

požadavkům uvedeným v § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu, správce daně tedy řádně dostál své poučovací povinnosti. Jak již uvedl krajský soud, poučení nespočívá v návodu, jak má účastník řízení postupovat, pokud nesouhlasí s rozhodnutím správního orgánu. Nelze tedy souhlasit se stěžovatelkou, že ji měl správce daně poučit o tom, do jakého řízení patří její námitky, aby mohla dosáhnout svého cíle. Nepřípadnost námitek ostatně žalovaný stěžovatelce vysvětlil v rozhodnutí o odvolání, v jehož odůvodnění uvedl, proč se jimi nezabýval.

[12] Pokud stěžovatelka chtěla dosáhnout přezkumu nároku na nadměrný odpočet, měla odvoláním napadnout dodatečný platební výměr, neboť pouze tak by potenciálně mohla ovlivnit závěr o nároku na nadměrný odpočet (a tím případný vznik vratitelného přeplatku, který by jí na základě její nové žádosti správce daně mohl vyplatit). To však neučinila, a toto pochybení nemůže omluvit ani skutečnost, že nebyla během správního řízení právně zastoupena. Zákon nevyžaduje, aby byl účastník ve správním řízení zastoupen právním odborníkem, je tedy čistě na jeho vůli, zda využije právních služeb, či ne. Stěžovatelka si zástupce pro správní řízení nezvolila, proto musí nést odpovědnost za to, že podala odvolání proti nesprávnému rozhodnutí správce daně, resp. že nepodala odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11. 1. 2016.

IV. Závěr a náklady řízení

[13] NSS zamítl kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. věty poslední.

[14] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá tak právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. března 2018

Zdeněk Kühn
předseda senátu