ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **Horizont ISPL v.o.s.,** se sídlem Koněvova 177/61, Ostrava, insolvenční správce dlužníka SKEX a.s., Opletalova 1683/41, Praha 1, zast. Mgr. Gabrielou Nejedlíkovou, advokátkou se sídlem Husova 1285/2, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, proti rozhodnutí (vyrozumění) žalovaného o převedení přeplatku ze dne 13. 12. 2016, čj. 8635500/16/2001-52521-109014, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 27. 4. 2017, čj. 3 Af 9/2017-10,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným vyrozuměním o převedení přeplatku, žalovaný podle § 154 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2016 (dále jen „daňový řád“), vyrozuměl insolvenčního dlužníka (SKEX a.s.) o převedení přeplatku z úřední povinnosti podle § 154 odst. 2 daňového řádu tak, že přeplatek na dani z přidané hodnoty vykázaný ke dni 13. 12. 2016 ve výši 14 812 Kč se převádí na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Proti tomuto vyrozumění podala žalobkyně

(dále „stěžovatelka“) žalobu, kterou Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) pro nepřípustnost odmítl dle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s.

[2] Městský soud shledal, že vyrozumění o převedení přeplatku, které správce daně vydává na základě § 154 odst. 5 daňového řádu, není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., proto žalobu odmítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítala, že předmětné vyrozumění má stejnou povahu jako vydání exekučního příkazu podle § 178 daňového řádu. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, čj. 7 Afs 131/2015-32, pak podle ní vyplývá, že nic nebrání tomu, aby podala správní žalobu bez ohledu na to, zda jsou podány námitky vůči vyrozumění o převedení přeplatku.

[4] Stěžovatelka namítala, že na základě daného vyrozumění došlo ke zkrácení a následnému porušení jejích práv, jelikož do majetkové podstaty dlužníka plyne nižší příjem. Převedením přeplatku došlo k porušení § 5 písm. a) a d) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Dochází k poškozování zaměstnanců dlužníka, jejichž pohledávky z pracovněprávního vztahu jsou přednostními pohledávkami. Dále odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, v němž byla řešena otázka, která z kolidujících právních úprav má být upřednostněna jako speciální. Ústavní soud dospěl k závěru, že není žádný důvod upřednostnit v konkurzním řízení správce daně.

[5] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s městským soudem, že předmětné vyrozumění nepředstavuje rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. a jedná se o pouhé sdělení, že proběhl postup podle § 154 odst. 2 a 4 daňového řádu. K rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 131/2015, na které poukázala stěžovatelka, uvedl, že v posuzované věci byla žaloba nepřípustná nikoli z důvodu nepodání námitek, ale proto, že vyrozumění o převedení přeplatku není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. K samotnému převodu přeplatku na dani z přidané hodnoty na úhradu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, o kterém žalovaný vyrozuměl daňový subjekt, žalovaný uvedl, že převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec, srpen, září a říjen 2016 na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období leden 2015 nebylo provedeno v souladu se zákonem. Nesprávnost a nezákonnost postupu žalovaného však již byla odstraněna, nadměrný odpočet byl převeden na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období duben 2015.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, je přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátkou ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadené usnesení městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda netrpí vadami,

k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[7] Nejvyšší správní soud se v podstatě totožnou věcí stěžovatelky zabýval již v rozsudcích ze dne 27. 9. 2017, čj. 6 Afs 120/2017-39, a ze dne 31. 8. 2017, čj. 4 Afs 119/2017-106, č. 3644/2017 Sb. NSS. Jelikož se právě projednávaná věc v podstatě neliší od výše uvedených věcí, kterou řešil šestý a čtvrtý senát kasačního soudu, a osmý senát s jejich závěry souhlasí, bude v následujícím posouzení z citovaných rozsudků vycházet.

[8] Je nutno uvést, že v případě, že byl žalobní návrh odmítnut, přichází pro stěžovatele v úvahu z povahy věci pouze kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, čj. 3 Azs 33/2004-98, č. 625/2005 Sb. NSS). Nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. může obecně spočívat v nesprávném posouzení právní otázky soudem (např. aplikuje-li soud výluku ze soudního přezkumu, která na věc nedopadá), nebo v nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů, zejména skutkových (např. odmítne-li soud podání pro opožděnost, ačkoliv rozhodné skutečnosti nezjistil), popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek, že došlo k odmítnutí návrhu a tím i odmítnutí soudní ochrany, ač pro takový postup nebyly splněny podmínky (rozsudek kasačního soudu ze dne 17. 2. 2016, čj. 6 As 2/2015-128).

[9] Stěžovatel tak v kasační stížnosti proti usnesení o odmítnutí návrhu nemůže brojit proti samotnému meritu věci. Všechny námitky, kterými stěžovatelka rozporovala nesprávný postup správce daně v tom, že provedl dané převedení přeplatku na dani (bod [4] tohoto rozsudku), jsou proto nepřípustné.

[10] Podle § 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. Pokud existuje odůvodněný předpoklad, že dojde do 10 dnů ode dne, kdy má být přeplatek na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu použit, ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, přeplatek se na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu nepoužije.* Podle odst. 5 věty první téhož paragrafu pak platí, že *o převedení přeplatku podle odstavců 2 a 4, jehož výše přesahuje částku 1 000 Kč, se daňový subjekt vyrozumí.*

[11] Stěžovatelka v kasační stížnosti v prvé řadě argumentovala stejnou povahou předmětného vyrozumění o převedení přeplatku a exekučního příkazu podle § 178 daňového řádu. Pro zhodnocení povahy uvedených úkonů je rozhodující způsob jejich vydání, jejich zákonné náležitosti a účinky v právní sféře dotčených subjektů.

[12] Ohledně převádění přeplatku správcem daně a povahy vyrozumění o této jeho činnosti se Nejvyšší správní soud ztotožňuje se závěry odborné literatury (srov. BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A. a ŠIMEK, K. Daňový řád. Komentář., 1. vyd., Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011 - komentář k § 154 odst. 2), kde se výstižně konstatuje, že: *„jde tedy o obligatorní postup, který správce daně musí vykonat*

bezodkladně poté, co nastanou popsané skutečnosti. Není zde prostor pro správní uvážení či dokonce libovůli, zda a kam bude přeplatek převáděn. Půjde o proces, který v praxi bude moci být zajišťován pomocí automatizované podpory, což je ostatně u významnějších správců daně, jako jsou zejména územní finanční orgány, v současné době již nutností a samozřejmostí. [...] Převedení přeplatku na nedoplatky na jiných osobních daňových účtech či u jiného správce daně představuje zákonem upravený postup. Nejedná se o rozhodovací činnost, která by vyžadovala vydání rozhodnutí. Tento závěr potvrdila i judikatura k předchozí právní úpravě. Zákon navíc vydání rozhodnutí explicitně nepředpokládá. Daňový subjekt, jehož osobních daňových účtů se převod týká, bude pouze neformálně vyrozuměn o převodu částky přesahující 1 000 Kč.“

[13] Nejvyšší správní soud v této souvislosti dále poukazuje na bod 37 rozsudku ze dne 26. 1. 2017, čj. 1 Afs 235/2014-65, v němž zdejší soud vyslovil, že *„převedení přeplatku na nedoplatky na jiných osobních daňových účtech či u jiného správce daně představuje zákonem upravený postup, který nevyžaduje vydání rozhodnutí.“*

[14] Naproti tomu exekučním příkazem správce daně nařizuje daňovou exekuci a zahajuje jím exekuční řízení. V exekučním příkazu musí být kromě náležitostí rozhodnutí podle § 102 odst. 1 daňového řádu uvedeny další náležitosti uvedené v § 178 odst. 2 písm. a) až d) daňového řádu. To, že je exekuční příkaz rozhodnutím, je ostatně navíc výslovně uvedeno v § 178 odst. 4 daňového řádu.

[15] Z výše uvedeného je patrné, že vyrozumění o převedení přeplatku je vskutku pouhé vyrozumění (sdělení) o postupu správce daně (které tak může být učiněno i neformálně, např. telefonicky), nikoli rozhodnutím správního orgánu, kterým je však exekuční příkaz. Z toho pro posuzovanou věc vyplývá, že na předmětné vyrozumění se vztahuje výluka ze soudního přezkumu uvedená v § 70 písm. a) s. ř. s., neboť se nejedná o rozhodnutí ve smyslu § 65 téhož zákona.

[16] Citovaný rozsudek sp. zn. 7 Afs 131/2015 na věc nedopadá. V tomto rozsudku dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že žaloba proti exekučnímu příkazu je ve správním soudnictví přípustná, i když daňový subjekt námitku proti exekučnímu příkazu správce daně před podáním správní žaloby neuplatnil. Městský soud však žalobu neodmítl z důvodu nevyčerpání opravných prostředků, ale proto, že vyrozumění o převedení přeplatku není rozhodnutím.

[17] Nejvyšší správní soud nad rámec nutného odůvodnění konstatuje, jak to učinil ostatně již v rozsudku sp. zn. 4 Afs 119/2017, že stěžovatelce je možnost soudní ochrany zachována, a to minimálně ve formě přezkumu rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu.

IV. Závěr a náklady řízení

[18] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil, proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[19] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto dle uvedených ustanovení

nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti.

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

V Brně 22. května 2018

JUDr. Petr Mikeš, Ph.D.
předseda senátu