



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního úřadu Brno III**, se sídlem v Brně, Šumavská 31, za účasti **E. Č. r., a. s.**, zastoupené JUDr. Kristinou Škampovou, advokátkou se sídlem v Brně, Pellicova 8a, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 14. 7. 2005, č. j. 29 Ca 228/2003 – 77,

**t a k t o :**

- I.** Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 14. 7. 2005, č. j. 29 Ca 228/2003 – 77, **se zrušuje**.
- II.** Žaloba **se odmítá** a věc **se postupuje** Finančnímu ředitelství v Brně k dalšímu řízení.
- III.** Žádný z účastníků **ne má** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 14. 7. 2005, č. j. 29 Ca 228/2003 – 77 zrušil rozhodnutí stěžovatele ze dne 13. 5. 2003, č. j. 96604/03/290512/4134, kterým nebylo vyhověno reklamaci společnosti J. e., a. s., (dále jen „právní předchůdce účastníka“) proti postupu správce daně při placení a evidenci daně. V odůvodnění rozsudku krajský soud konstatoval, že spor mezi účastníky řízení je veden o to, zda právní předchůdce účastníka má nárok na úrok z později vrácených přeplatků na dani z příjmů právnických osob, neboť skutečnost, že přeplatky na této dani vznikly sporná není. Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně při vyměření daně z příjmů právnických osob jednoznačně pochybil, což bylo potvrzeno i rozhodnutími Finančního ředitelství v Brně ze dne 29. 7. 2002 č. j. 6187/2000/FŘ/120 a č. j. 6188/2000/FŘ/120 a ze dne 18. 9. 2002 č. j. 6189/2000/FŘ/120 a č. j. 6190/2000/FŘ/120, jimiž byly změněny dodatečné platební výměry Finančního úřadu Brno I o vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roků 1994 až 1997

tak, že daňová povinnost právního předchůdce účastníka byla snížena. Pochybení správce daně při doměření daně je podle krajského soudu zaviněním ve smyslu § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., zákona o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a pokud správce daně vrátil přeplatek na dani po zákonné lhůtě, má právní předchůdce účastníka právo na úrok z přeplatku. Krajský soud neakceptoval názor stěžovatele, který pochybení správce daně spatřuje ve skutečnosti, že vrátil přeplatek bez žádosti právního předchůdce účastníka, přičemž však toto pochybení podle stěžovatele neznamena, že přeplatek vznikl zaviněním správce daně. Stěžovatel byl povinen zabývat se zaviněním správce daně za vznik přeplatku a nikoliv zaviněním za skutečnost, že správce daně vrátil přeplatek bez žádosti právního předchůdce účastníka. Z ust. § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků navíc vyplývá, že pokud správce daně vznik přeplatku zavinil, je povinen ho vrátit bez žádosti daňovému subjektu. Správce daně tak v souladu s tímto ustanovením učinil, ale až po zákonem stanovené lhůtě.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti uvedl, že z odůvodnění napadeného rozsudku není pro nedostatek důvodů zcela zřejmé, v čem konkrétně spatřuje krajský soud nezákonnost zrušeného rozhodnutí a část odůvodnění, kterou stěžovatel cituje, je pro něj i nesrozumitelná. Podle stěžovatele vychází právní názor krajského soudu ohledně vzniku přeplatku zaviněného správcem daně z nesprávného posouzení právní otázky. Jak je zřejmé z konstatování soudu v odůvodnění rozsudku, právní předchůdce účastníka se ještě vyjadřoval k vyjádření stěžovatele k žalobě, avšak stěžovateli již nebylo umožněno se k těmto skutkovým tvrzením vyjádřit. Právní názor soudu potom mohl být ovlivněn tím, že mu nebyly známy všechny skutečnosti, na podkladě nichž ke vzniku přeplatku došlo. Podle stěžovatele krajský soud v daném případě nesprávně posoudil právní otázku odpovědnosti správce daně za vznik zaviněného přeplatku ve smyslu § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. Pro odmítnutí principu objektivní odpovědnosti správce daně za vznik přeplatku, jak byl v dané věci vysloven krajským soudem, svědčí podle stěžovatele fakt, že v daňovém řízení není zakotvena zásada koncentrace řízení. Výklad citovaného ustanovení v duchu právního názoru krajského soudu za situace, kdy pro daňový proces není zásada koncentrace řízení formulována, není pro stěžovatele akceptovatelná a ve svém konečném důsledku může být zneužita ke spekulativnímu jednání některých daňových subjektů. Z výše uvedených důvodů navrhl stěžovatel, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Účastník ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel nesprávně pochopil právní hodnocení provedené krajským soudem, i když je odůvodnění přesvědčivé a jasné a právní hodnocení je formulováno soudem perfektně. Účastník se zcela ztotožnil s interpretací § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků tak, jak ji provedl krajský soud. Z výše uvedených důvodů navrhl, aby kasační stížnost byla v celém rozsahu zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom shledal vadu uvedenou v odstavci 3, k níž musel přihlídnout z úřední povinnosti.

V dané věci nastala situace, že správce daně vrátil právnímu předchůdci účastníka přeplatky na dani z příjmů právnických osob bez žádosti, ale učinil tak více než dva roky po uplynutí zákonem stanovené lhůty. Jelikož správce daně nezaplatil právnímu předchůdci účastníka úrok z přeplatku v souladu s ustanovením § 64 odst. 6 zákona o správě daní

a poplatků, právní předchůdce účastníka podáním ze dne 26. 11. 2002 označeným jako „reklamacie proti postupu správce daně při placení a evidenci daně podle § 53 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků“ žádal stěžovatele, aby v souladu se zákonem o správě daní a poplatků úrok, který činí 2 623 574 Kč, ze zaviněného přeplatku vypočetl, předepsal a zároveň jej neprodleně zaplatil. O tomto podání rozhodl stěžovatel tak, že podané reklamaci nevyhověl s odůvodněním, že v rámci odvolacího řízení byla původně doměřená částka snížena, čímž vznikl právnímu předchůdci účastníka přeplatek, který byl správcem daně částečně vrácen bez žádosti na účet daňového subjektu. Toto pochybení ovšem neznamená, že musí automaticky platit ustanovení § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, tj., že přeplatek vznikl zaviněním správce daně. Proto stěžovatel nepřistoupil k výpočtu a předepsání úroku podle citovaného ustanovení. V poučení stěžovatel uvedl, že proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat (s poukazem na ustanovení § 52 a § 53 zákona o správě daní a poplatků).

Podle ustanovení § 53 zákona o správě daní a poplatků je reklamacie řádným opravným prostředkem proti postupu správce daně při placení a evidenci daní. Použije se například tehdy, nesouhlasí-li daňový subjekt s převedením přeplatku na jedné dani na nedoplatek na dani jiné, s údaji na svém osobním účtu nebo správce daně odmítne vydat doklad o zaplacení v hotovosti apod. Podle názoru Nejvyššího správního soudu však nelze řešit podáním reklamacie situaci, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na zaplacení úroku z přeplatku, neboť se domnívá, že správce daně nesplnil svou povinnost v souladu s ustanovením § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že reklamacie je druhem opravného prostředku proti postupu správce daně, zatímco v daném případě byl správce daně nečinný a nepostupoval podle daňového subjektu způsobem, který stanoví zákon o správě daní a poplatků.

Podle ustanovení § 21 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků je pro daňové řízení rozhodující obsah podání, i když je nesprávně označeno. Z podání musí být patrné, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje. Stěžovatel nepostupoval v souladu s citovaným ustanovením, když posoudil podání právního předchůdce účastníka jako reklamaci podle § 53 zákona o správě daní a poplatků, byť je výslovně jako reklamacie označeno, protože z jeho obsahu je patrné, že právní předchůdce nevytýkal správci daně nic ve vztahu k placení či evidenci daně, ale žádal, aby mu byl zaplacen úrok z daňového přeplatku, který vznikl zaviněním správce daně. Nemůže-li být v případě nesplnění povinnosti správcem daně podle ustanovení § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků daně nárok uplatněn podáním reklamacie, je proti rozhodnutí o takovém podání přípustné odvolání, neboť podle ustanovení § 48 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se příjemce rozhodnutí může odvolat také proti jiným rozhodnutím, pro něž je to zákonem stanoveno nebo kde to zákon nevyklučuje. Přípustnost odvolání lze dovodit též z ustanovení § 64 odst. 8 citovaného zákona, které upravuje možnost podat odvolání proti rozhodnutí správce daně o žádosti o vrácení přeplatku. Je-li přípustné odvolání proti rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku, nelze v situaci, kdy přeplatek byl vrácen bez žádosti a následně byla podána žádost o zaplacení úroku z daňového přeplatku, odejmout daňovému subjektu možnost podat opravný prostředek proti rozhodnutí o takové žádosti.

Napadené rozhodnutí ze dne 13. 5. 2003, č. j. 96604/03/290512/4134 je tedy ve skutečnosti prvoinstančním rozhodnutím a nikoli rozhodnutím o opravném prostředku (reklamaci). Právní předchůdce účastníka však proto, že se řídil nesprávným poučením stěžovatele o nemožnosti podat proti jeho rozhodnutí odvolání, podal žalobu k soudu, aniž by vyčerpal řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem. Podle ustanovení

§ 46 odst. 5 s. ř. s. měl krajský soud z tohoto důvodu návrh odmítnout a věc postoupit k vyřízení opravného prostředku správnímu orgánu k tomu příslušnému, přičemž byl-li návrh podán včas u soudu, platí, že opravný prostředek byl podán včas. Krajský soud však takto nepostupoval a naopak žalobu projednal a meritorně ve věci rozhodl.

Proto Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek zrušil a současně rozhodl o odmítnutí návrhu a postoupení věci Finančnímu ředitelství v Brně jako orgánu příslušnému k vyřízení opravného prostředku. Ve věci rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 3 za použití § 120 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byl-li návrh odmítnut.

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

V Brně dne 8. března 2007

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu