



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného ve věci

žalobkyně

YOLT Services s.r.o., IČO 29268516
sídlem Sokolská 66, Praha 2
zastoupena advokátem Mgr. Ing. Martinem Lukášem
sídlem Na Florenci 15, Praha 1

proti
žalovanému

Finanční úřad pro hlavní město Prahu
sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

I.

Rekapitulace předchozího řízení a obsah správního spisu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá vyslovení nezákonného zásahu žalovaného, který má spočívat v chybně evidovaném nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobkyně.
2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti. Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

3. Žalobkyně v období leden až srpen 2016 podnikala a v rámci podnikání měla zaměstnance, kterým vyplácela mzdy. Žalobkyně byla registrována jako plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Žalobkyně v průběhu roku 2016 odváděla za své zaměstnance zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti podle § 38h zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Žalobkyně celkem takto na zálohách za rok 2016 příslušnému správci daně odvedla 3 649 858 Kč.
4. Dne 1. září 2016 došlo k rozdělení žalobkyně odštěpením, přičemž vyčleněná část jmění a veškeré pracovněprávní vztahy přešly na obchodní společnost DIGI2GO.CZ s.r.o. Rozhodný den přeměny byl 1. 1. 2016, účinnosti přeměna nabyla ke dni 1. 9. 2016, tedy ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Žalobkyně proto 1. 9. 2016 podala žádost o zrušení registrace k této dani.
5. Žalobkyně nepodala vyúčtování daně ve stanovené lhůtě dle § 38j odst. 5 zákona o daních z příjmů (do dvou měsíců po uplynutí kalendářního roku; pokud plátce daně podá toto vyúčtování elektronicky, je lhůta pro podání do 20. března).
6. Dne 14. 6. 2017 žalobkyně podala správci daně žádost o převedení plateb, které byly odvedeny jako zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za období roku leden až srpen 2016, na nástupnickou právnickou osobu DIGI2GO.CZ s.r.o., z důvodu přechodu pracovněprávních vztahů včetně všech souvisejících povinností na tuto společnost k 1. 1. 2016.
7. Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj žalobkyni zaslal dne 10. 8. 2017 vyrozumění o převedení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 3 649 858 Kč na úhradu nedoplatku žalobkyně u jiné daně.
8. Rozhodnutím ze dne 28. 8. 2017 Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj zamítl žádost žalobkyně o vrácení přeplatku daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 3 649 858 Kč. Důvodem bylo, že tento přeplatek použil na úhradu jiné daně žalobkyně a žalobkyni tak nevznikl vratitelný přeplatek. Také uvedl, že jde o rozhodnutí o žádosti žalobkyně ze dne 14. 6. 2017, které bylo vyhodnoceno jako žádost o vrácení přeplatku daně.
9. Dne 11. 9. 2017 žalobkyně podala vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vybírané srážkou formou záloh za rok 2016. V něm uvedla svou daňovou povinnost ve výši 3 649 858 Kč. Správce daně vyměřil žalobkyni daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v této výši konkludentně dne 16. 10. 2017.
10. Dne 30. 11. 2017 podala žalobkyně námitku proti stavu osobního daňového účtu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že na tomto účtu je evidován nedoplatek ve výši 3 649 858 Kč a úroky z prodlení ve výši 712 775 Kč. Žalobkyně namítala, že nedoplatek nemohl vzniknout, neboť v příslušném období roku 2016 řádně a ve správné výši odvedla zálohy na tuto daň. Argumentovala, že tyto zaplacené zálohy nemohly být použity na úhradu nedoplatků jiné daně.
11. Rozhodnutím ze dne 29. 1. 2018 žalovaný námitku zamítl. Uvedl, že v reakci na žádost žalobkyně ze dne 14. 6. 2017 si ověřil, že na osobním daňovém účtu žalobkyně k dani z příjmů fyzických osob evidoval zálohové platby za měsíce leden až srpen roku 2016 ve výši 3 649 858 Kč. Zjistil také, že společnost DIGI2GO.CZ s.r.o., podala vyúčtování ze závislé činnosti za zdaňovací období 2016, kde za měsíce leden až srpen roku 2016 činila vyúčtovaná částka 3 649 858 Kč. V dané době správce daně také evidoval u žalobkyně nedoplatky na osobním daňovém účtu – zajištění daně a zvláštní prostředky. Na základě oznámení žalobkyně, že její povinnosti z pracovněprávních vztahů přešly od 1. 1. 2016 na společnost DIGI2GO.CZ s.r.o., správce daně převedl přeplatek evidovaný na osobním daňovém účtu ze závislé činnosti ve výši 3 649 858 Kč na částečnou úhradu těchto nedoplatků. O tomto postupu žalobkyni vyrozuměl oznámením ze dne 10. 8. 2017 a rozhodnutím o přeplatku ze dne 28. 8. 2017.

12. Žalovaný v rozhodnutí dále uvedl, že dne 11. 9. 2017 podala žalobkyně vyúčtování daně fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období 2016 a to na částku 3 649 858 Kč. Vzhledem k tomu, že správce daně ověřil, že zaměstnanci žalobkyně ve skutečnosti přešli na nástupnickou společnost až ke dni 1. 9. 2017, byla daň ze závislé činnosti za období leden až srpen 2016 žalobkyni vyměřena v souladu s podaným vyúčtováním, tj. ve výši 3 649 858 Kč.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

13. Žalobkyně namítá, že evidování nedoplatku na jejím osobním účtu k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti je nezákonné.
14. Žalobkyně uvádí, že zálohy na daň z příjmů fyzických osob v roce 2016 platila řádně a včas. Z diskuze se správcem daně vyrozuměla, že povinnost platit daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti přešla na nástupnickou právnickou osobu již rozhodným dnem (1. ledna 2016). Proto tedy (chybně) podala žádost o převedení záloh na nástupnickou společnost s cílem, aby daň byla zaplacená řádně a včas nástupnickou společností. Postup správce daně, který tyto zaplacené zálohy převedl na nedoplatek žalobkyně na jiné dani, považuje za nezákonný. Správce daně nemůže zpětně používat prostředky zaplacené na splatné dani k úhradě jiné daně.
15. Pokud měl správce daně jakékoli pochybnosti ve vztahu k osobnímu daňovému účtu žalobkyně na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, měl v souladu s § 145 daňového řádu před převedením záloh na vymáhané daňové nedoplatky vyzvat žalobkyni k podání řádného daňového tvrzení a stanovit lhůtu pro podání tohoto tvrzení. Bez řádného vyměření daně neměl správce daně důvod předpokládat daň ve výši 0 Kč a nemohl označit uhrazené splatné zálohy za přeplatek na dani ve smyslu § 154 daňového řádu.
16. Žalovaný považuje žalobu za nedůvodnou a navrhuje ji zamítnout. Podle něj správce daně postupoval zcela v souladu se zákonem.
17. Žalovaný uvádí, že správce daně evidoval na osobním daňovém účtu daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti uhrazené zálohy ve výši 3 649 858 Kč, nicméně vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za předmětné zdaňovací období nebylo v zákonem stanoveném termínu podáno. Správce daně proto v průběhu měsíce května 2017 nejprve neformálně kontaktoval zástupce daňového subjektu, aby jej o této skutečnosti informoval. Žalobkyně na základě této informace předmětné vyúčtování nepodala, namísto toho obdržel správce daně dne 14. 6. 2017 žádost, kterou žalobkyně žádala o převedení předmětných zálohových plateb na osobní daňový účet jiného daňového subjektu „z důvodu přechodu pracovněprávních vztahů na jiného plátce vč. všech souvisejících povinností k 1. 1. 2016“.
18. Vzhledem k tomu, že předmětné vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti nebylo žalobkyní podáno a z obsahu podané žádosti bylo zřejmé, že daňová povinnost za dané zdaňovací období žalobkyni nevznikla, neboť dle jejího tvrzení došlo k přechodu pracovněprávních povinností již ke dni 1. 1. 2016, nebylo možné uhrazené zálohy na daň započíst na úhradu splatné daně. S ohledem na tyto skutečnosti bylo na zálohy uhrazené na osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti žalobkyně pohlíženo jako na přeplatek a v této souvislosti byla i žádost posouzena v souladu s § 70 odst. 2 a 3 daňového řádu ve spojení s § 155 odst. 1 daňového řádu, tj. jako žádost o převedení přeplatku.
19. Žalovaný dále uvádí, že žalobkyně měla možnost uplatnit své odvolací právo proti rozhodnutí o přeplatku, kterým byla zamítnuta jeho žádost. Avšak tak neučinila.
20. Dne 6. 3. 2019 se ve věci konalo jednání před soudem, při kterém účastníci setrvali na výše uvedené argumentaci. Účastníci také soudu sdělili, že daňový nedoplatek žalobkyně je stále evidován.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

III.

Posouzení žaloby

21. Městský soud přezkoumal na základě žaloby tvrzený zásah do práv žalobkyně. Soud přitom vycházel ze skutkového stavu, který tu je v době rozhodování soudu (§ 87 odst. 1 soudního řádu správního).
22. Podle § 84 odst. 1 soudního řádu správního žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Tato lhůta neplatí pro trvající zásahy (nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 635/18 ze dne 15. 5. 2018).
23. Žalobkyně touto žalobou brojí proti evidování nedoplatku na svém osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Podle § 153 odst. 1 daňového řádu nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně. Evidování nedoplatku je bezpochyby trvajícím zásahem (viz i nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 599/02 ze dne 23. 11. 2004). Pro posouzení zákonnosti tohoto zásahu je dle soudu zásadní sled událostí v této věci.
24. Žalobkyně dne 14. 6. 2017 požádala správce daně o převedení prostředků evidovaných na jejím osobním daňovém účtu k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (zaplacených záloh na dani) na jiný subjekt. Na tuto žádost správce daně reagoval tak, že tyto prostředky považoval za přeplatek na dani a převedl je na úhradu jiné daně podle § 154 odst. 2 daňového řádu. O tomto žalobkyni vyrozuměl dne 10. 8. 2017.
25. Převod přeplatku podle § 154 daňového řádu přitom dle judikatury Nejvyššího správního soudu představuje „obligatorní postup, který správce daně musí vykonat bezodkladně poté, co nastanou popsane 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“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106). Nejpozději 10. 8. 2017 se tedy na osobním daňovém účtu žalobkyně na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti nenacházely žádné prostředky. Proti tomuto postupu měla žalobkyně možnost se bránit ve správním soudnictví zásahovou žalobou. Tak však neučinila.
26. Dne 11. 9. 2017 podala žalobkyně vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za rok 2016. Na základě tohoto daňového tvrzení byla žalobkyni konkludentně dne 16. 10. 2017 předepsána daň ve výši 3 649 858 Kč. K danému dni však částka na osobním daňovém účtu žalobkyně byla 0 Kč. Žalovaný tedy v tento den začal evidovat na tomto osobním účtu žalobkyně nedoplatek ve výši 3 649 858 Kč a úroky z prodlení.
27. Městský soud dále vyšel ze skutečnosti, že daň z příjmů ze závislé činnosti je daní zálohovou. Vybírání a placení záloh na tuto daň konkrétně upravuje § 38h a násl. zákona o daních z příjmů. Podle § 38h odst. 1 věta druhá tohoto zákona se tyto zálohy spravují jako daň podle daňového řádu. Dle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se pak peněžité plnění, o němž zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu, považuje za daň. Daňový řád obsahuje v § 174 obecnou úpravu placení záloh na daň, která se použije do té míry, v jaké zvláštní daňové zákony, včetně zákona o daních z příjmů, nestanoví právní úpravu odlišnou (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2017, č. j. 5 Afs 97/2015-26).
28. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti je v souladu s § 38h odst. 1 zákona o daních z příjmů tvořena souhrnem záloh. Přitom den splatnosti těchto záloh, tedy daně z příjmů fyzických osob je stanoven v § 38h odst. 10 zákona o daních z příjmů. Podle něj je plátcе daně povinen odvést úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

Kreditní strana osobního daňového účtu žalobkyně však dne 16. 10. 2017, kdy byla daň vyměřena, žádné zaplacené zálohy (daň) neobsahovala. Vznikl jí tedy nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

29. Dle městského soudu tedy evidování nedoplatku na tomto účtu je v souladu se zákonem a nakonec i v souladu s daňovým tvrzením žalobkyně ze dne 11. 9. 2017. Pokud dne 16. 10. 2017 úhrn plateb na kreditní straně předmětného osobního daňového účtu žalobkyně byl 0 Kč a na debetní straně byla předepsána částka 3 649 858 Kč, je evidování nedoplatku správné.
30. Žalobkyně nakonec proti tomuto postupu nic nenamítá. Její argumentace nesměřuje proti postupu ze dne 16. 10. 2017, od kdy je jí evidován nedoplatek na dani. Její argumentace směřuje proti tomu, že v daný den neměl na tomto jejím osobním daňovém účtu být zůstatek 0 Kč, neboť správce daně chybně prostředky z tohoto účtu dříve převedl jinam. Žalobkyně tak fakticky namítá nezákonnost postupu správce daně, ke kterému došlo přede dnem 10. 8. 2017 na základě žádosti žalobkyně o převedení zaplacených záloh na jiný subjekt.
31. Soud se však domnívá, že touto žalobou se žalobkyně nemůže domoci přezkumu zákonnosti postupu správce daně (navíc jiného správce daně než žalovaného), ke kterému došlo v srpnu 2017.
32. Současná situace vznikla řetězem událostí. Je zřejmé, že nebýt převodu prostředků v srpnu 2017 z osobního daňového účtu žalobkyně k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti na jiný její účet, nedošlo by ani ke vzniku nedoplatku, proti němuž žalobkyně brojí touto žalobou. Nicméně jde právě o řetězec událostí a nikoliv o jednu trvající situaci, která by žalobkyni umožnila v nynější žalobě namítat postup správce daně v srpnu 2017.
33. Za trvající zásah je nutno v souladu s judikaturou Ústavního soudu (viz výše citovaný nálezn II. ÚS 635/18) chápat jednorázovou událost, kterou správní orgán vyvolal protiprávní stav a tento následně udržuje. Musí jít tedy o stav, který je udržován v čase. Byť jeho závažnost a důsledky pro postiženou osobu se měnit s časem mohou, jeho podstata se měnit nemůže, má-li jít o trvající zásah. Pokud by se v průběhu času podstata situace změnila, tak původní trvající zásah bude považován za ukončený a započne případně nový trvající zásah.
34. Nepůjde také o trvající zásah, pokud nějaká událost má pouze (třeba i závažné) trvalé dopady pro danou osobu (viz i judikatura Evropského soudu pro lidská práva – např. rozsudek ve věci *Kopecký proti Slovensku* ze dne 28. 9. 2004, č. 44912/98, § 35: šlo o zabavení majetku). To soud považuje za logické, neboť každý nepříznivý zásah, či rozhodnutí bude mít trvající negativní dopady, jinak by vůbec nedošlo k negativnímu zásahu do práv a nebyla by dána pravomoc soudů ve správním soudnictví, které je určeno k ochraně veřejných subjektivních práv (§ 2 soudního řádu správního). Přitom každý zásah nemůže být považován za zásah trvající.
35. Trvajícím zásahem je tedy situace, která byla vyvolána jednáním správního orgánu a následně je jeho činností nebo nečinností udržována tak, že na ni lze pohlížet jako na nový zásah každý nový den. Trvající zásah každý den znovu a znovu vyvolává novou újmu na subjektivních právech. Nejde naopak o trvající zásah, pokud jednání správního orgánu má trvající negativní dopady, či podstata zásahu se v čase změní.
36. V nyní posuzované věci mezi postupem správce daně, proti kterému žalobkyně brojí (převod prostředků z jejího osobního daňového účtu) a konečným stavem, jehož nezákonnost žalobkyně namítá (evidování nedoplatku), došlo k několika jiným událostem, bez kterých by k současnému stavu nedošlo. Konkrétně žalobkyně podala vyúčtování na dani a tato byla konkludentně vyměřena. Teprve těmito událostmi vznikl nedoplatek na dani. V žádném případě tedy nejde o trvající stav, který by započal převodem prostředků z osobního daňového účtu žalobkyně v srpnu 2017. Situace je nyní zcela jiná. V srpnu žádný nedoplatek žalobkyni nevznikl. Postupem správce daně v srpnu bylo naopak naloženo s přeplatkem žalobkyně. Existence nedoplatku vzniklého 16. 10. 2017 je zcela jinou situací, než ta která trvala v období od srpna 2017 do tohoto data. V tomto Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

období žádný nedoplatek na dani na tomto osobním daňovém účtu u žalobkyně evidován nebyl. Událost, proti které žalobkyně brojí (převod prostředků z jejího osobního účtu) je jednou z událostí, bez které by k nynější situaci nedošlo. Nejde však o událost, která by přímo vyvolala nynější stav, který by trval od srpna 2017. Dle soudu nejde tedy o trvajících zásah, který by trval již od srpna 2017. Nynější zásah trvá pouze od 16. 10. 2017.

37. Z těchto důvodů se tedy soud domnívá, že žalobkyně se nyní nemůže domoci přezkumu postupu správce daně (nadto odlišného od žalovaného) v reakci na její žádost ze dne 14. 6. 2017. Pokud žalobkyně brojí proti postupu správce daně v srpnu 2017, tak by její žaloba byla jednak podána opožděně (po lhůtě v § 84 odst. 1 soudního řádu správního) a jednak proti žalovanému, který není ve věci pasivně legitimován. Tím by byl Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj.
38. Městský soud tedy žalobu přezkoumal v souladu s petitem žalobkyně jako žalobu proti evidování nedoplatku žalovaným. Zde neshledal, že by žalovaný postupoval nezákonně. Argumentací žalobkyně proti postupu Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj v srpnu 2017 se však již soud věcně nezabýval.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

39. Vzhledem k výše uvedenému soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 87 odst. 3 soudního řádu správního zamítl.
40. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Praha 6. března 2019

JUDr. Karla Č h á b e r o v á v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.