



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **BOCHEMIE a. s.**
sídlem Lidická 326, 735 81 Bohumín
zastoupený advokátkou JUDr. Pavlou Koukalovou
sídlem Podskalská 1252/24, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2018 č. j. 51889/18/5200-11433-700681,
ve věci vrácení přeplatku**

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobu se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne č. j. 51889/18/5200-11433-700681, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 16. 2. 2018 č. j. 28248/18/4300-12711-109850, kterým bylo rozhodnuto o nevyhovění požadavku žalobce na vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a na dani z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“).
2. V podané žalobě žalobce primárně nastínil tyto skutkové okolnosti:

Dne 20. 5. 2013 zahájil Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště v Bohumíně (dále jen „původní správce daně“) u společnosti BOCHEMIE a. s., IČ 27654087 (dále jen „právní předchůdce žalobce“) daňovou kontrolu DPPO za zdaňovací období roku 2010 a 2011 a daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období květen až prosinec 2010 a leden až prosinec 2011 (od současného žalobce se identifikační údaje jeho právního předchůdce liší pouze v IČ – poznámka soudu). Dne 20. 3. 2015 byla s právním předchůdcem žalobce projednána zpráva o daňové kontrole u obou kontrolovaných daní za všechna zdaňovací období. Dne 30. 3. 2015 právní předchůdce žalobce doručil původnímu správci daně zvláštní plnou moc pro Ing. Romana S., daňového poradce, jíž ho zmocnil ke všem úkonům souvisejícím s kontrolními zjištěními proběhnuvší daňové kontroly, včetně přijímání veškerých souvisejících písemností. Dne 30. 3. 2015 doručil původní správce daně právnímu předchůdci žalobce do jeho datové schránky dodatečný platební výměr DPPO za rok 2010, jímž byla navýšena daňová povinnost a vyčísleno penále. Tétoho dne byl žalobci doručen také dodatečný platební výměr DPH za listopad 2010 a vyčísleno penále. Oba dodatečné platební výměry byly doručeny toliko právnímu předchůdci žalobce a nikoliv jeho zmocněnci. Dne 17. 4. 2015 uhradil právní předchůdce žalobce dodatečně doměřenou DPPO za rok 2010 včetně souvisejícího penále a dne 14. 5. 2015 uhradil také doměřenou DPH za listopad 2010.

3. S účinností k 1. 10. 2015 na žalobce přešla vyčleněná část jmění právního předchůdce žalobce v důsledku rozdělení formou rozštěpení sloučením a právní předchůdce žalobce v důsledku této transakce zanikl bez likvidace s právními nástupci.
4. Ke dni 21. 11. 2015 se místně příslušným správcem daně žalobce stal Specializovaný finanční úřad (dále jen „správce daně“).
5. Dne 7. 11. 2017 proběhlo u správce daně ústní jednání se zmocněncem ve věci nahlížení do spisu týkajícího se shora uvedených daňových kontrol. Teprve k tomuto dni byl zmocněnec seznámen s dodatečnými daňovými výměry na DPPO za rok 2010 a na DPH za listopad 2010.
6. S ohledem na shora uvedené žalobce s odkazem na ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v pozdějším znění (dále jen „ZSDP“) ve spojení s § 264 odst. 4 a § 148 odst. 1, 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“) dospěl k závěru, že prekluzivní lhůta pro stanovení daní za shora označená zdaňovací období uplynula ke dni 20. 5. 2016. Vzhledem k nesprávnému úřednímu postupu původního správce daně, který v rozporu s § 41 daňového řádu nedoručil dodatečné platební výměry zmocněnci právního předchůdce žalobce před uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně, došlo k marnému uplynutí této lhůty a v důsledku toho nelze daně za předmětná zdaňovací období žalobci platně stanovit. Jelikož však právní předchůdce žalobce uhradil doměřené daně a penále, aniž by mu byly pravomocně vyměřeny, požádal žalobce správce daně o navrácení souvisejícího vratitelného přeplatku na obou daních.
7. Správce daně rozhodnutím ze dne 16. 2. 2018 č. j. 28248/18/4300-12711-109850 požadavku žalobce na vrácení přeplatku na obou daních nevyhověl s odůvodněním, že ke dni podání žádosti neexistuje na osobním daňovém účtu žalobce žádný vratitelný přeplatek a vratitelný přeplatek nevznikl ani do 60 dnů ode dne podání žádosti o vrácení přeplatku.
8. Na základě následně podaného odvolání žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně o neexistenci přeplatku potvrdil.
9. V další části žaloby žalobce vymezil tyto žalobní body:
 - 1) Napadené rozhodnutí přehlíží skutečnost, že v okamžiku odeslání dodatečných platebních výměrů byl právní předchůdce žalobce řádně zastoupen na základě plné moci pro Ing. Romana S. ze dne 23. 3. 2015, která byla doručena předchozímu správci daně dne 30. 3. 2015. Žalobce odkázal

na ust. § 27 odst. 1, 2 a 3 a § 41 daňového řádu a na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), a to rozsudky sp. zn. 4 Afs 68/2015, sp. zn. 4 Afs 8/2015 a sp. zn. 1 Afs 88/2013, dále sp. zn. 10 Afs 197/2015 a sp. zn. 22 Afs 202/2004.

2) Žalobce namítl neúčinnost dodatečných platebních výměrů vůči žalobci právě v důsledku nesprávného úředního postupu původního správce daně, který dodatečné platební výměry zmocněnci žalobce neadresoval a nedoručil, a to ani dodatečně poté, co proběhla změna v registru daňových subjektů. V důsledku nesprávného úředního postupu původního správce daně došlo také k zásahu do žalobcových procesních práv, neboť mu byla ztížena možnost účinné obrany v daňovém řízení. Žalobce v této souvislosti poukázal na ust. § 101 odst. 5 a 6 daňového řádu, komentářovou literaturu k § 41 daňového řádu a rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2017 sp. zn. 1 Afs 326/2016.

3) Žalobce brojí proti závěrům žalovaného v bodě 44. napadeného rozhodnutí, které jsou v rozporu s obsahem správních spisů, zejména zprávy o daňové kontrole DPPPO, neboť žalobce ve vyjádření ke kontrolním zjištěním uvedl celou řadu připomínek a doplněný nesouhlas žalobce se závěry daňové kontroly je patrný také z e-mailové zprávy zasláné správci daně dne 19. 3. 2015. Tím dal žalobce najevo, že hodlá v daňovém řízení pokračovat. Z „mlčení“ zmocněnce nelze vyvozovat nic dalšího, než že se o dodatečných platebních výměrech nedozvěděl. Úhrada dodatečně vyměřených daní byla provedena výhradně proto, aby právní předchůdce žalobce zabránil přirůstání úroku z prodlení po dobu odvolacího řízení pro případ, že by odvolání nebylo úspěšné, a také z důvodu probíhající přeměny, v rámci které společnost právního předchůdce zanikla. Za spekulativní označil žalobce také závěr žalovaného (bod 44. napadeného rozhodnutí), že zmocněnec musel být o výsledku daňové kontroly včetně zasláných dodatečných platebních výměrů informován právním předchůdcem žalobce.

4) Žalobce brojí proti argumentaci žalovaného v bodě 45. napadeného rozhodnutí, že se dodatečné platební výměry dostaly do dispozice adresáta, který s nimi byl obeznámen a není tak pochyb, že bylo doručeno v materiálním smyslu a práva daňového subjektu tak narušena nebyla. Žalobce setrvává na tom, že nebyl oprávněným adresátem rozhodnutí, jímž byl výhradně zmocněnec, což nelze podle žalobce zpochybnit ani žalovaným zmiňovaným judikátem NSS ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008-73, neboť podle žalobce zde NSS připustil, že lze akceptovat situaci, kdy správce daně nepostupuje při doručování doslovně podle daňového řádu, avšak jen za předpokladu, že se daná písemnost nakonec prokazatelně do rukou adresáta dostala. V posuzované věci však se zmocněnec seznámil s dodatečnými platebními výměry fakticky až při nahlížení do spisu dne 7. 11. 2017. Před tímto datem nelze z obsahu správního spisu dovodit, že by měl možnost se s nimi seznámit. Důkazní břemeno je přitom na doručujícím orgánu. Dodatečné platební výměry se tak staly vůči žalobci účinnými teprve k 7. 11. 2017.

5) Žalobce s odkazem na ust. § 47 odst. 1 ZSDP, § 148 odst. 1, větu první daňového řádu, § 148 odst. 3 daňového řádu a § 264 odst. 4 daňového řádu dospěl k závěru, že lhůta pro stanovení daně skončila uplynutím tří let od zahájení daňové kontroly, tj. 20. 5. 2016. Současně zdůraznil, že jedním z nebytných předpokladů formální právní moci správního rozhodnutí je, že bylo řádně oznámeno. V posuzované věci byly zmocněnci dodatečné platební výměry doručeny až dne 7. 11. 2017, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně.

6) Žalobce uplatnil nárok na vrácení přeplatku na uvedených daních proto, že platební výměry nenabývaly právní moci do uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně, a proto musel v souvislosti s proběhlou platbou dodatečně vyměřených daní na osobním daňovém účtu žalobce vzniknout přeplatek. Rozhodnutím o nevrácení vratitelného přeplatku proto správní orgány obou stupňů porušily svou povinnost stanovenou § 155 daňového řádu.

7) Žalobce odmítl závěry žalovaného o účelovosti žalobcova jednání. Zdůraznil opětovně nesprávnost postupu správce daně při doručování dodatečných platebních výměrů a poukázal na

nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 690/01 k otázce legitimní předvídatelnosti postupu orgánu veřejné moci a na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 52/2005.

10. Žalovaný ve vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a zdůraznil především, že dodatečně vyměřené daně včetně penále byly žalobcem, respektive jeho právním předchůdcem, uhrazeny dne 17. 4. 2015 a dne 14. 5. 2015, což považuje za rozhodující skutečnosti v posuzované věci. Žalovaný dále poukázal na rozsudek NSS ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008-73, v němž se NSS vyjádřil k problematice doručení rozhodnutí v materiálním smyslu. Na základě uvedeného je nutno odmítnout názor žalobce, že byl pochybením správce daně při doručování zkrácen na svých procesních právech a byla mu ztížena možnost účinné obrany v daňovém řízení. Žalovaný setrval na svém názoru, že žalobce, respektive jeho právní předchůdce a jeho zástupce, nedostatečným způsobem střežil svá práva, ačkoliv mu v tom objektivně žádné překážky nebránily. Rovněž skutečnost, že DPPO byla uhrazena ještě před uplynutím lhůty pro odvolání, svědčí o úmyslu právního předchůdce žalobce odvolání nepodat. Žalovaný má také za to, že pokud se střetne okamžik vydání rozhodnutí a okamžik uplatnění plné moci, nelze rozumně ani oprávněně předpokládat, že správce daně ihned po doručení plné moci v listinné podobě na podatelnu bude reflektovat tuto změnu tak, že úkony, které byly daný den za účelem doručení písemnosti vykonány, zpětně prověří a provede příslušné změny. Dle názoru žalovaného nelze spojovat okamžik účinnosti plné moci ve smyslu jejího uplatnění na podatelnu s okamžitou změnou v evidencích tak, jak se toho nyní domáhá žalobce. Jiná situace by nastala, pokud by v rozporu s plnou mocí bylo doručováno například den následující. Tak tomu však v posuzovaném případě nebylo. Žalovaný má za to, že dodatečné platební výměry byly žalobci v materiálním slova smyslu doručeny dne 31. 3. 2015, tj. ve lhůtě pro stanovení daně, která, jak sám žalobce uvádí, uplynula dne 20. 5. 2016. K obdobnému závěru pak žalovaný přistupuje také, pokud jde o tvrzenou existenci vratitelného přeplatku. Správce daně postupoval při vyřizování žádosti o vrácení přeplatku v souladu se zákonem.
11. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
12. Žalobce v replice doručené soudu dne 6. 6. 2019 setrval na své dosavadní žalobní argumentaci.
13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s. ř. s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s. ř. s.).
14. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce uplatnil žádost o vrácení přeplatku u správce daně podáním ze dne 29. 11. 2017, v němž uvedl, že nárok uplatňuje na základě nahlížení do daňového spisu dne 7. 11. 2017, když má za to, že přeplatek na DPPO a DPH vznikl v důsledku úhrady DPPO za rok 2010 a úhrady DPH za listopad 2010, a to na základě nesprávného úředního postupu správce daně, neboť dodatečné platební výměry, jimiž byly obě daně doměřeny, byly doručeny dne 31. 3. 2015 do datové schránky právního předchůdce žalobce, přestože měly být v souladu s § 41 daňového řádu doručeny zástupci tohoto subjektu. V důsledku tohoto nesprávného úředního postupu marně uplynula lhůta pro stanovení daně, aniž by bylo doměření daně pravomocně vyměřeno. O žádosti bylo rozhodnuto správcem daně rozhodnutím ze dne 16. 2. 2018, č. j. 28248/18/4300-12711-109850 tak, že požadavku na vrácení přeplatku na DPH a na DPPO se nevyhovuje. V odůvodnění správce daně uvedl, že proti dodatečným platebním výměrům, jimiž byly předmětné daně doměřeny, nebyla podána odvolání a daně byly v plné výši právním předchůdcem žalobce uhrazeny. Na žalobcově osobním daňovém účtu DPPO, ani na jeho osobním daňovém účtu DPH nebyl ke dni podání žádosti evidován žádný vratitelný přeplatek a ten ani nevznikl do 60 dnů ode dne podání žádosti.
15. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

16. Součástí předložených správních spisů je také dodatečný platební výměr na DPPO za rok 2010 ze dne 30. 3. 2015, dodaný do datové schránky právního předchůdce žalobce téhož dne a doručený dne 31. 3. 2015 a dodatečný platební výměr na DPH za listopad 2010, dodaný do datové schránky právního předchůdce žalobce rovněž dne 30. 3. 2015 a doručený dne 31. 5. 2015, dále protokol o nahlížení do spisu ze dne 7. 11. 2017 a zvláštní plná moc k zastupování datovaná dnem 23. 3. 2015, kterou právní předchůdce žalobce zmocnil k zastupování Ing. Romana S., daňového poradce, a která byla doručena správci daně dne 30. 3. 2015 osobním podáním na podatelnu.
17. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že v posuzované věci bylo správní řízení zahájeno na základě žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku podané u správce daně podle ust. § 155 odst. 2 daňového řádu dne 29. 1. 2017. Podstatu řízení o takové žádosti vyjádřil dostatečně srozumitelně již žalovaný v bodech 29. – 32. napadeného rozhodnutí citací příslušných ustanovení daňového řádu.
18. Důvody pro podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku spatřoval žalobce, shodně jako v podané žalobě, v tvrzeném nesprávném úředním postupu původního správce daně vůči právnímu předchůdci žalobce v souvislosti s doručením dodatečných platebních výměrů na DPPO za rok 2010 a DPH za listopad 2010. Žalovaný argumentací obsaženou v bodech 52. – 56. napadeného rozhodnutí s odkazem na příslušná ustanovení daňového řádu srozumitelným a přezkoumatelným způsobem odůvodnil, proč žádosti žalobce nevyhověl.
19. Žalovaný dále v bodech 39. – 51. napadeného rozhodnutí vyjádřil svůj názor na tvrzený nesprávný úřední postup původního správce daně v roce 2015 v souvislosti s doručováním dodatečných platebních výměrů, přičemž zdůraznil především tu skutečnost, že na základě doručení dodatečných platebních výměrů právnímu předchůdci žalobce tento doměřené daně zaplatil, aniž by podal odvolání nebo platbu doměřených daní odsunul.
20. Krajský soud závěry žalovaného vyjádřené v označené části napadeného rozhodnutí plně aprobejuje včetně odkazu na judikaturu NSS vztahující se k problematice doručování správních rozhodnutí v materiálním smyslu.
21. Krajský soud shodně s žalovaným považuje za skutečnost zásadního významu nesporný fakt, že právní předchůdce žalobce na základě jemu doručených dodatečných platebních výměrů obě daně v předepsané výši (včetně penále) ve lhůtě určené správcem daně uhradil. Těmito úkony právní předchůdce žalobce současně potvrdil, že se dodatečné platební výměry dostaly do jeho právní sféry a že mu nic nebránilo v realizaci případné obrany proti nim. Právní předchůdce žalobce však k žádné formě obrany nepřistoupil a doměřené daně uhradil. Vydané dodatečné platební výměry, které byly právnímu předchůdci žalobce prokazatelně doručeny a na jejichž základě tento subjekt prokazatelně provedl úhradu obou daní, tedy představují správní rozhodnutí, jež jsou nadána presumpcí správnosti, dokud nebude prokázán opak. S ohledem na uvedené vyznívají zcela nepodloženě žalobcovy úvahy o prekluzi práva daně vyměřit, neboť obsahem správních spisů lze mít za prokázané, že daně byly doměřeny a uhrazeny včas.
22. Krajský soud je toho názoru, že řízení o vrácení vratitelného přeplatku zahájené na základě žádosti žalobce (§155 odst. 2 daňového řádu) nemůže být právním nástrojem, který by vedl ke zpochybnění legitimacy vydaných dodatečných platebních výměrů. Žalobce svou argumentaci opírá toliko o vlastní právní konstrukci, která však sama o sobě není způsobilá zákonnost vydaných dodatečných platebních výměrů zpochybnit. Řízením, jež teoreticky mohlo vést k takovému cíli, mohlo být například řízení odvolací (přičemž zástupci žalobce nic nebránilo v podání odvolání i na základě zjištění existence dodatečných platebních výměrů při nahlížení do správního spisu dne 7. 11. 2017), případně řízení exekuční, kdy by žalobce mohl napadnout relevanci exekučních titulů (dodatečných platebních výměrů) zpochybněním jejich právní moci. Za situace, kdy daně byly dobrovolně uhrazeny, však tato druhá možnost ani teoreticky nepřipadá v úvahu.

23. Krajský soud proto dospěl k závěru, že žalobcem zvolený postup formou žádosti o vrácení domnělého vratitelného přeplatku, jehož prostřednictvím se snaží otevřít pravomocně ukončené doměřovací řízení, nemůže z důvodů shora sdělených vést k žalobcem zamýšlenému cíli a vyznívá proto účelově.
24. Správní orgány obou stupňů v posuzované věci postupovaly v souladu s právními předpisy a judikaturou správních soudů a dospěly k věcně správnému rozhodnutí o zamítnutí žalobcovy žádosti z důvodu neexistence vratitelného přeplatku na jeho daňových účtech.
25. Na základě uvedené argumentace krajský soud shledal žalobu nedůvodnou, přičemž shledal nadbytečným zabývat se detailně obsahem jednotlivých žalobních bodů, když má za to, že neúspěch žalobcova postupu spočívá principiálně v nepřiléhavě zvoleném právním nástroji obrany, tj. žádosti o vrácení domnělého vratitelného přeplatku.
26. Na základě uvedené právní argumentace krajský soud v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
27. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 28. 7. 2021

JUDr. Monika Javorová, v. r.
předsedkyně senátu