



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **B. A. M. spol. s r. o.** zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Zítkova 9, 412 01 Litoměřice, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem** se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutí ze dne 10. 8. 2005, č. j. 11680/05-1300, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 2. 5. 2007, č. j. 15 Ca 212/2005 - 26,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Platebním výměrem ze dne 13. 9. 2004 vyměřil Finanční úřad v Litoměřicích žalobkyni podle pomůcek daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2003 ve výši 522 261 Kč. Žalobkyně podala proti platebnímu výměru odvolání; to však žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 10. 8. 2005.

Žalobkyně se domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného u Krajského soudu v Ústí nad Labem; ten však žalobu zamítl rozsudkem ze dne 2. 5. 2007. V odůvodnění popřel názor žalobkyně, podle nějž je platební výměr ze dne 13. 9. 2004 nezákonný, neboť byl vydán až po uplynutí lhůty uvedené v § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) – zde konkrétně až po uplynutí I. čtvrtletí roku 2004. Krajský soud vysvětlil (s odkazem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2007, č. j. 7 Afs 10/2006 - 57), že zahájení vytýkacího řízení představuje absolutní překážku pro konkludentní vyměření daně. Z důvodu právní jistoty daňového

subjektu je správce daně po ukončeném vytýkacím řízení vždy povinen vydat platební výměr; až den jeho vydání je pak dnem vyměření daně.

Proti rozsudku podala žalobkyně kasační stížnost, v níž setrvala na svém výkladu § 46 odst. 5 daňového řádu. Zákonnou podmínkou pro konkludentní vyměření daně je podle ní to, že vyměřená daň je shodná s daní přiznanou a že neexistuje žádost daňového subjektu o sdělení výsledku vyměření. Zahájení vytýkacího řízení na věci nic nemění; není pravda, že správce daně je po ukončeném vytýkacím řízení vždy povinen vydat platební výměr, i když dospěje k závěru, že všechny údaje uvedené v daňovém přiznání jsou správné, pravdivé, průkazné a úplné.

Žalobkyně proto navrhl, aby rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření zdůraznil, že aby byla daň vyměřena konkludentně, musí být splněna podmínka, že správci daně nevznikly pochybnosti ve smyslu § 43 daňového řádu; tak tomu však u žalobkyně nebylo.

Kasační stížnost není důvodná.

Žalobkyně ve své kasační stížnosti v podstatě neuvedla, na čem staví své přesvědčení, že jí daň byla vyměřena konkludentně: jen setrvala na svém názoru, že se tak stalo, a že ani vytýkací řízení tomu nemohlo zabránit. Kasační stížnost však vychází ze zjevně nesprávných premis. Žalobkyně sama uvádí jako podmínku pro konkludentní vyměření daně podle § 46 odst. 5 daňového řádu skutečnost, že vyměřená daň je shodná s daní přiznanou; v jejím případě však tomu tak nebylo. Daň byla žalobkyni vyměřena ve výši 522 261 Kč, kdežto v daňovém přiznání si žalobkyně daň vypočetla ve výši 0 Kč. Není tedy zřejmé, v čem žalobkyně spatřuje shodu mezi daní přiznanou a daní vyměřenou. Také není jasné, proč žalobkyně argumentuje v neprospěch daňových subjektů tím, že po ukončení vytýkacího řízení není správce daně vždy povinen vydat platební výměr. Ačkoli to daňový řád v § 43 výslovně nestanoví, z povahy věci plyne, že vytýkací řízení musí být formálně ukončeno, aby měl daňový subjekt jistotu o výši své daňové povinnosti. (Ostatně u jakéhokoli postupu veřejné moci, ať už v daňovém nebo obecně ve správním řízení, je pravidlem, že mívá nějaký formální výstup – rozhodnutí, zprávu, protokol – jímž se subjektům veřejnoprávního působení sděluje, proč správní orgán konal a k čemu dospěl.)

Je absurdní, pokud se žalobkyně domnívá (tato domněnka je zřetelnější ze žaloby – kasační stížnost je vsutku krajně strohá), že ke konkludentnímu vyměření daně dojde vždy, pokud se správci daně nepodaří nejen zahájit, ale též ukončit vytýkací řízení do konce následujícího zdaňovacího období (protože podle jejího názoru nastupuje pravidlo § 46 odst. 5 daňového řádu vždy, když v této lhůtě není vydán platební výměr). Ostatně stěžovatel se mýlí i v tom, že rozhodnou dobou pro konkludentní vyměření daně je uplynutí následného daňového období, neboť podle § 46 odst. 5 daňového řádu rozhodným je poslední den lhůty pro podání daňového přiznání, popř. den, kdy správci daně došlo opožděné podání daňového přiznání. Ačkoliv se vytvořila určitá správní praxe ohledně lhůt pro uzavření vytýkacího řízení (srov. č. 605/2005 Sb. NSS), okamžik zahájení vytýkacího řízení je věcí správce daně. V této věci ostatně nelze správci daně nic vytknout: výzvu k podání daňového přiznání adresoval žalobkyni jen týden po uplynutí zákonné lhůty pro podání daňového přiznání a vytýkací řízení zahájil rovněž krátce poté, co daňové přiznání obdržel. Nesmyslnost výkladu

zastávaného žalobkyní vzrůstá ještě tím, že uzavření vytýkacího řízení a následné vyměření daně ve značné míře závisí na daňovém subjektu a na jeho ochotě spolupracovat. Sluší se podotknout, že komunikace správce daně právě se žalobkyní nebyla vždy úspěšná, a to čistě z důvodů na straně žalobkyně (srov. doručování předvolání ze dne 14. 6. 2004 na adresu, ze které se jednatelka žalobkyně odstěhovala, aniž správci daně sdělila adresu novou). Výklad žalobkyně, který spojuje konkludentní vyměření daně s uplynutím určité lhůty bez ohledu na to, zda je správce daně s kvalitou a obsahem daňového přiznání srozuměn, by mohl inspirovat daňové subjekty k tomu, aby pokud možno přiznávali daň ve výši 0 Kč v poslední den pro podání daňového přiznání nebo opožděně. Takový výklad ovšem nelze přijmout a je nutno přisvědčit žalovanému a krajskému soudu. Konkludentní vyměření daně nastává pouze tam, kde správci daně nevzniknou pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti daňového přiznání; vzniknou-li a vtělí-li je správce daně do výzvy podle § 43 daňového řádu, může už k vyměření dojít jen formou platebního výměru.

Je pravda, že se daňový subjekt poté, co splnil svou povinnost podat daňové přiznání, ocitá v nejistotě, zda bylo vyměřeno konkludentně v souladu s daňovým přiznáním, nebo zda se tak teprve stane, nebo zda správce daně vyměří daň vyšší, nebo zda hodlá zahájit vytýkací řízení. Tehdy je účelné buď nahlédnout do spisu, nebo požádat o zaslání platebního výměru (srov. Kobík, J.: Správa daní a poplatků s komentářem. 5. vydání, ANAG 2007, komentář k § 43). Žalobkyně však takovou nejistotou dlouho postižena nebyla: jak již bylo řečeno, daňové přiznání podala dne 27. 2. 2004 a již dne 1. 3. 2004 bylo výzvou podle § 43 daňového řádu (doručena do vlastních rukou dne 6. 4. 2004) vůči ní zahájeno vytýkací řízení.

Žalobkyně se svou námitkou tedy neuspěla; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. září 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu