



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Jana Jirásky, Ph.D. v právní věci

žalobce: **FULGUR BATTMAN, spol. s r.o.**
sídlem Svitavská 839/39, Brno
zastoupen Mgr. Marcelou Královcovou, advokátkou
sídlem Čelakovského 1859/6, Blansko

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1.6.2018, č.j. 25093/18/5100-41458-711994,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 1.6.2018, č.j. 25093/18/5100-41458-711994, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne

14.8.2017, č.j. 3698465/17/3003-52522-712033, kterým byla zamítnuta námitka žalobce ve smyslu § 254 odst. 5 ve spojení s § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), podaná ke správci daně dne 23.6.2017, ve které žalobce žádal o vrácení vratitelného přeplatku podle § 254 odst. 4 daňového řádu, konkrétně neoprávněně vybrané daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) včetně příslušenství, tj. penále a úroku z prodlení. Žalobce také žádal, aby byl na jeho osobní daňový účet připsán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu, a to z důvodu zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, rozsudkem zdejšího soudu ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, jenž byl potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2017, č.j. 1 Afs 321/2016-31.

2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že v daném případě nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na vrácení přeplatku, tj. dodatečně doměřené DPH včetně penále, a pro vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně, neboť zdejší soud v rozsudku ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, č. 3611/2017 Sb. NSS, nehodnotil správnost stanovení daně a její výše a dodatečné platební výměry, tedy rozhodnutí o stanovení daně, nezrušil. Soudem shledané pochybení žalovaný napravil v rozhodnutí ze dne 28.7.2017, č.j. 33228/17/5300-22441-711661, které bylo vydáno ve lhůtě pro stanovení daně; podle žalovaného pokud ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu nedošlo ke změně, zrušení nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, na základě něhož nebo v souvislosti s nímž došlo k úhradě daně, nevznikl ani vratitelný přeplatek za předmětná zdaňovací období včetně penále a úroku. Podle žalovaného bylo jeho druhé rozhodnutí ze dne 28.7.2017, č.j. 33228/17/5300-22441-711661, o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrám, vydáno včas. V posuzované věci nebyl dán podle žalovaného prostor ke zrušení dodatečných platebních výměrů a zastavení řízení ve smyslu § 111 odst. 6 daňového řádu, jak požadoval žalobce.

I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce namítá, že žalovaný měl poté, co bylo jeho rozhodnutí ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, rozsudkem zdejšího soudu ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, potvrzeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2017, č.j. 1 Afs 321/2016-31, zrušeno, řízení podle § 111 odst. 6 daňového řádu zastavit a platební výměry z důvodu prekluze práv správce daně pro stanovení daně zrušit.
4. Žalobce také namítá, že rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, nebylo schopno vyvolat posun lhůty o další jeden rok, tedy do 31.12.2015. Oznámení rozhodnutí o opravném prostředku tuto schopnost obecně podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu má, ale v daném případě pokud správní soudy rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, zrušily, je na takové zrušené správní rozhodnutí třeba pohlížet tak, jako by vůbec nebylo vydáno a oznámeno. Není podstatné, že soudy vrátily věc k dalšímu řízení, protože další řízení může pokračovat i tím, že se řízení zastaví, pokud mezi tím dojde k prekluzi; v důsledku postupu žalovaného žalobci vznikla škoda.

5. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

6. Žalovaný nesouhlasí se žalobou, napadené rozhodnutí považuje za správné a odůvodněné. Věcně setrává na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí.
7. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem,
a navrhl, aby zdejší soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci

8. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
9. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Podle obsahu správního spisu byla u žalobce dne 24.11.2010 zahájena daňová kontrola na DPH mj. za zdaňovací období listopad 2007, leden 2008, březen 2008, duben 2008, květen 2008 a červen 2008. Daňová kontrola byla ukončena vydáním zprávy o daňové kontrole ze dne 4.9.2013, č.j. 3044380/13/3003-05404-708445. Na základě výsledku daňové kontroly správce daně vydal dodatečné platební výměry ze dne 12.9.2013, č.j. 3051016/13/3003-24903-707521, č.j. 3050323/13/3003-24903-707521, č.j. 3050324/13/3003-24903-707521, č.j. 3050326/13/3003-24903-707521, č.j. 3050328/13/3003-24903-707521 a č.j. 3050330/13/3003-24903-707521.
11. Jak dále shrnuly správní orgány ve svých rozhodnutích a jak také uvádí žalobce v žalobě, žalobce uvedené platební výměry napadl odvoláními, na jejichž základě provedl žalovaný doplnění dokazování, se kterým žalobce seznámil dne 27.11.2014. Žalobce dne 28.11.2014 požádal o prodloužení lhůty k vyjádření o 15 dnů oproti původně stanovené lhůtě. Správce daně žalobci částečně vyhověl, když lhůtu prodloužil rozhodnutím ze dne 2.12.2012, č.j. 32389/14/5200-20443, o 9 dnů; uvedené rozhodnutí o prodloužení lhůty bylo žalobci doručeno dne 12.12.2014. Rozhodnutím ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, žalovaný odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům zamítl. Následně dne 22.12.2014 žalobce doručil žalovanému vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi. Zmocněnci žalobce bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, doručeno dne 29.12.2014.
12. Žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, brojil žalobou podanou ke zdejšímu soudu, kdy zdejší soud rozsudkem ze dne 3.11.2016, č.j.

62 Af 23/2015-112, uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Zdejší soud přitom dospěl k závěru, že v daném případě došlo k prodloužení lhůty k vyjádření dle § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť rozhodnutí ze dne 2.12.2012, č.j. 32389/14/5200-20443, bylo žalobci doručeno až po uplynutí původní lhůty k vyjádření dne 12.12.2014. Nastala tak situace předvídaná v § 36 odst. 3 věty druhé daňového řádu, a původně stanovená lhůta k vyjádření se ze zákona prodloužila a uplynula devátým dnem od oznámení rozhodnutí, kterým nebylo žádosti žalobce plně vyhověno; jelikož takový den připadl na neděli 21.12.2014, byl posledním dnem takto prodloužené lhůty k vyjádření nejbližší následující pracovní den, tj. pondělí 22.12.2014. Pokud žalovaný své rozhodnutí vydal dne 19.12.2014, porušil procesní právo žalobce vyjádřit se k doplněnému skutkovému stavu, což mělo vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného. Závěry zdejšího soudu poté potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku 22.3.2017, č.j. 1 Afs 321/2016-31. Žalovaný následně v rozhodnutí ze dne 28.7.2017, č.j. 33228/17/5300-22441-711661, odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům opět zamítl. Uvedené rozhodnutí žalovaného bylo doručeno žalobci resp. jeho zmocněnci dne 10.8.2017, kdy nabylo právní moci, přičemž žalobce proti němu nepodal žalobu ve smyslu § 65 a násl. s.ř.s.

13. Podáním doručeným správcí daně dne 23.6.2017 žalobce uplatnil námitku podle § 254 odst. 5 ve spojení s § 159 daňového řádu (viz podání žalobce ze dne 22.6.2017 označené jako „podání námítky dle § 159 d.ř. při placení daní v návaznosti na ustanovení § 254 odst. 5 d.ř.“). Žalobce uvedl, že dne 25.5.2017 mu bylo doručeno potvrzení o stavu osobního daňového účtu ze dne 24.5.2017, č.j. 2520972/17/3003-52522-712033, ve kterém správce daně uvedl nedoplatek na DPH ve výši 2 209 Kč. Žalobce uvedl, že tento nedoplatek neodpovídá skutečnosti, neboť na osobním daňovém účtu u DPH není předepsán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, na osobním daňovém účtu není připsána samotná DPH, která byla neoprávněně vymáhána a zaplacená včetně příslušenství, tj. penále a úroku z prodlení, které žalobce rovněž zaplatil. Žalobce tak žádal o vrácení vratitelného přeplatku podle § 254 odst. 4 daňového řádu, tj. neoprávněně vybrané DPH ve výši 323 000 Kč a penále ve výši 64 600 Kč a úroku z prodlení ve výši 250 907 Kč a dále o zaplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.
14. Žalobce v žalobě nesouhlasí se závěry žalovaného, že nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na vrácení přeplatku, tj. dodatečně doměřené DPH včetně penále, a pro vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně, a to z důvodu prekluze práva správce daně pro stanovení daně.
15. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.

16. Podle § 254 odst. 3 daňového řádu úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.
17. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3.
18. Podle § 254 odst. 5 daňového řádu je proti postupu správce daně podle odstavců 1 až 4 daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku podle § 159; proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat.
19. Podle § 111 odst. 6 daňového řádu pokud již uplynula lhůta pro stanovení daně, správce daně, který v odvolacím řízení tuto skutečnost zjistil, napadené rozhodnutí o stanovení daně zruší a zastaví odvolací řízení.
20. Podle § 264 odst. 4 daňového řádu se běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
21. Podle § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.
22. Podle § 47 odst. 2 ZSDP byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.
23. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.
24. Podle § 148 odst. 2 daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně, b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně, c) zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku, d)

oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, nebo e) oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.

25. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.
26. Podle § 148 odst. 4 daňového řádu neběží lhůta pro stanovení daně po dobu a) řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně, c) trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní, d) od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav, e) od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v nalézacím řízení, nebo f) ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.
27. Podle § 148 odst. 5 daňového řádu končí lhůta pro stanovení daně nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.
28. Jak upozornil již žalovaný v napadeném rozhodnutí s odkazem na komentářovou literaturu, dosavadní lhůtou podle § 148 odst. 2 daňového řádu je nutno rozumět nikoliv pouze základní tříletou lhůtu započatou podle § 148 odst. 1 daňového řádu (případně podle předchozích právních předpisů), ale vždy aktuální podobu této lhůty. Lhůtu pro stanovení daně lze podle § 148 odst. 2 daňového řádu prodlužovat opakovaně. *„Prekluzivní lhůtu pro stanovení daně lze ve stanovených případech prodloužit. Lhůta se prodlužuje vždy o jeden rok. Smyslem prodloužení je poskytnout správci daně dostatek času pro vedení a ukončení probíhajícího řízení. Z tohoto důvodu se k prodloužení lhůty přistupuje pouze v případě, kdy (i) nastane zákonem předvídaná situace a (ii) do uplynutí dosavadní lhůty zbývá 12 a méně měsíců. Dojde-li tak ke splnění dvou výše uvedených podmínek, nestanoví-li zákon podmínku další [srov. písmeno a)], pak se dosavadní lhůta prodlužuje o jeden rok. Prodlužování lhůty přitom není co do četnosti nijak omezeno. Proto k prodloužení může dojít i vícekrát. V takovémto případě se z již jednou prodloužené čtyřleté lhůty může stát lhůta pětiletá. Uvedené je omezeno pouze maximální lhůtou, která je podle odstavce 5 stanovena na 10 let. Prekluzivní lhůta tak od svého prvotního počátku (odstavec 1) nemůže být delší než 10 let. K tomuto blíže viz odstavec 5.“* (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kol.: *Daňový řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3). Uvedený závěr plyne také z nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 18/14 ze dne 15.9.2015, na který odkazoval žalobce v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí a také žalovaný v napadeném rozhodnutí.
29. Zdejší soud pro přehlednost shrnuje, že v projednávaném případě zahájil správce daně daňovou kontrolu dne 24.11.2010, čili ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP učinil úkon směřující k vyměření nebo dodatečnému stanovení daně, před uplynutím tříleté lhůty dle § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, která začala běžet od konce příslušných zdaňovacích období, tj. za zdaňovací období listopad 2007 dnem 30.11.2007, za zdaňovací období leden 2008 dnem 31.1.2008, za zdaňovací období březen 2008 dnem 31.3.2008, za

zdaňovací období duben 2008 dnem 30.4.2008, za zdaňovací období květen 2008 dnem 31.5.2008 a za zdaňovací období červen 2008 dnem 30.6.2008. Tříletá lhůta pro stanovení daně začala opět běžet dne 31.12.2010 a měla uběhnout dne 31.12.2013.

30. Jelikož dne 1.1.2011 nabyl účinnosti daňový řád, tak běh a délku lhůty pro vyměření daně, která v projednávaném případě započala podle příslušných ustanovení ZSDP a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, je ode dne nabytí účinnosti daňového řádu třeba posuzovat podle ustanovení daňového řádu, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle ZSDP zůstává zachován. Žalobci byly dodatečné platební výměry doručeny dne 18.9.2013, čímž došlo podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k prodloužení lhůty pro stanovení daně o jeden rok, neboť tímto byla žalobci oznámena rozhodnutí o stanovení daně; lhůta tak měla uběhnout dne 31.12.2014. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům, bylo žalobci doručeno dne 29.12.2014, čímž mu bylo oznámeno rozhodnutí ve věci opravného prostředku ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, proto se lhůta prodloužila o jeden rok, tj. do 31.12.2015.
31. Zdejšímu soudu je dále i z jeho úřední činnosti známo, že dne 27.2.2015 bylo zahájeno řízení o žalobě žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661; rozsudek zdejšího soudu ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, jímž bylo uvedené rozhodnutí žalovaného zrušeno, nabyl právní moci dne 10.11.2016. Na základě podané kasační stížnosti žalovaného bylo u Nejvyššího správního soudu dne 24.11.2016 zahájeno řízení o kasační stížnosti, přičemž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2017, č.j. 1 Afs 321/2016-31, jímž byla kasační stížnost zamítnuta, nabyl právní moci dne 20.4.2017.
32. Z uvedeného plyne, že s ohledem na vedená soudní řízení, lhůta, která měla uplynout dne 31.12.2015, byla stavěna od 27.2.2015 do 10.11.2016, kdy probíhalo řízení před zdejším soudem, následně běžela do 24.11.2016, kdy byla podána kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu; lhůta tedy byla opět stavěna od 24.11.2016 do 20.4.2017, kdy nabyl rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2017, č.j. 1 Afs 321/2016-31, právní moci. Jak správně uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, s ohledem na uvedené se běh lhůty stavěl po dobu celkem 770 dní, a proto by lhůta, která měla původně skončit dne 31.12.2015, uplynula dne 8.2.2018. Dne 10.8.2017 bylo zmocněnci žalobce doručeno druhé rozhodnutí žalovaného ze dne 28.7.2017, č.j. 33228/17/5300-22441-711661, o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům, tedy žalobci bylo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty oznámeno rozhodnutí ve věci opravného prostředku. S ohledem na maximální délku lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 5 daňového řádu, která činí 10 let, tato lhůta skončila za zdaňovací období listopad 2007 dne 30.11.2017, za zdaňovací období leden 2008 dne 31.1.2018, za zdaňovací období březen 2008 dne 2.4.2008, za zdaňovací období duben 2008 dne 30.4.2018, za zdaňovací období květen 2008 dne 31.5.2018 a za zdaňovací období červen 2008 dne 2.7.2018. Rozhodnutí žalovaného ze dne 28.7.2017 nabylo právní moci dne 10.8.2017, z čehož je zřejmé, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně byla dodržena.
33. S ohledem na výše uvedené zdejší soud uzavírá, že nelze souhlasit se žalobcem, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nesprávně uvedl, že k nedodržení lhůty pro stanovení daně

nedošlo a že tudíž nebyl dán důvod pro zrušení dodatečných platebních výměrů a zastavení řízení. Nadto je pro nyní posuzovanou věc podstatné, že proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.7.2017, č.j. 33228/17/5300-22441-711661, o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům, žalobce nebrojil žalobou; dodatečné platební výměry, na jejichž základě žalobce plnil svoji daňovou povinnost, jsou tudíž pravomocné a jejich zákonnost nebyla zpochybněna.

34. Pokud žalobce namítá, že jestliže zdejší soud rozsudkem ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, je na takové zrušení rozhodnutí třeba pohlížet tak, jak by vůbec nebylo vydáno a oznámeno s tím, že není podstatné, že soud vrátil žalovanému věc k dalšímu řízení, neboť další řízení mělo být podle žalobce zastaveno s ohledem na prekluzi, tak ani v tom se žalobcem zdejší soud nesouhlasí. Jak uvedl kupř. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7.2.2018, č.j. 2 Afs 239/2017-29, „*Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřisvědčuje ani v tom, že by oznámení prvního rozhodnutí o odvolání ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu pozbylo svého účinku na běh lhůty pro stanovení daně. Stěžovatel tak dovozoval ze skutečnosti, že první rozhodnutí o odvolání bylo zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 5. 6. 2014, č. j. 62 Af 82/2012 – 101. Nemožnost přisvědčit stěžovateli názoru lze demonstrovat na kontrastu účinků zrušujícího rozsudku vydaného správním soudem v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu na straně jedné a účinků vyslovení nicotnosti rozhodnutí o odvolání (ve smyslu legislativní zkratky dle § 65 odst. 1 s. ř. s.) na straně druhé (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 5. 2015, č. j. 4 Afs 54/2015 – 21). V prvním případě se napadené rozhodnutí zrušuje, tj. pozbývá svých účinků od okamžiku právní moci derogačního výroku rozsudku. Zrušením rozhodnutí o odvolání se např. žalovaný odvolací orgán nestává zpětně nečinný (neboť ve věci samé již dříve rozhodl, byť toto rozhodnutí bylo posléze zrušeno). Naproti tomu vyslovení nicotnosti rozhodnutí přichází na řadu v situaci, kdy správní akt zjevně trpí natolik zásadními nedostatky, že jej nelze vůbec považovat za akt, nýbrž za paakt (non-negotium), jenž nikdy nebyl způsobilý vyvolání jakýchkoli právních účinků; výrok o vyslovení nicotnosti „kvazi-rozhodnutí“ (byť je z povahy věci deklaratorní) proto popírá účinky dotčeného aktu i zpětně (ex tunc). V případě prvního rozhodnutí o odvolání však krajský soud nevyslovil jeho nicotnost. Je přitom nezbytné uvést, že ustanovení § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu neváže prodloužení lhůty pro stanovení daně právě na existenci rozhodnutí, nýbrž na oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku. Mimo jiné i z toho je patrné, že účinek oznámení rozhodnutí o odvolání je ze své povahy jednorázový a plně se vyčerpává okamžikem, kdy nastane. Ani v případě zrušení oznámeného rozhodnutí tudíž nedojde zpětně k negaci jednou již nastalého prodloužení lhůty pro stanovení daně. Z uvedeného plyne, že novým rozhodnutím o odvolání může dojít k opětovnému prodloužení lhůty pro stanovení daně. To samozřejmě jen za předpokladu, že oznamované rozhodnutí ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu není úkonem toliko formálním, jehož jediným (nebo jen převažujícím) účelem je dosažení prodloužení lhůty pro stanovení daně (srov. přiměřeně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2007, č. j. 7 Afs 201/2006 – 106); znaky takového počínání odvolacího orgánu však první rozhodnutí o odvolání nejevilo. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 16. 11. 2016, č. j. 7 Afs 156/2016 – 59“ (zvýrazněno zdejším soudem). Lze uzavřít, že pokud zdejší soud v rozsudku ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, nevyslovil nicotnost rozhodnutí žalovaného ze dne 19.12.2014, č.j. 34474/14/5200-20443-711661, tak oznámení*

uvedeného rozhodnutí žalovaného mělo účinky spočívající v prodloužení lhůty pro stanovení daně.

35. Nadto nad rámec žalobních námitek zdejší soud podotýká, že úrok z neoprávněného jednání správce daně, o který žalobce žádal, je peněžitou sankcí pro finanční správu za nezákonné vyměření daně, která byla daňovým subjektem zaplacená, a náleží daňovému subjektu tehdy, pokud svou platební povinnost splnil na základě zrušeného, změněného nebo nicotného rozhodnutí správce daně nebo v souvislosti s ním, a to bez ohledu na výši vratitelného přeplatku. „Ust. § 254 odst. 1 daňového řádu spojuje vznik nároku na úrok (slovo „náleží“ nedává prostor správnímu uvážení) s kumulativním splněním dvou alternativně vymezených podmínek. Prvou je existence rozhodnutí o stanovení daně [např. platební výměr, rozhodnutí o odvolání], které bylo zrušeno nebo změno, či prohlášeno za nicotné, a to buď z důvodu jeho nezákonnosti, nebo z důvodu nesprávného úředního postupu, popřípadě z obou důvodů současně. Druhou nezbytnou podmínkou je, že na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s ním došlo k úhradě peněžitých částek (daně). Pokud by totiž tyto částky nebyly uhrazeny, nebylo by zde žádného rozumného důvodu k úhradě úroku. Úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu (dále jen „úrok“) tak představuje satisfakci osobám, které byly - z titulu nezákonných rozhodnutí nebo z titulu nesprávného úředního postupu - povinny uhradit finanční částky, které by jinak, nebýt nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu, bradit nemusely. O tento případ, jak správně dovodil městský soud i správní orgány, v projednávané věci nejde. Z prostého a zjednodušeného jazykového výkladu by se mohlo jevit, že ke vzniku nároku na úrok, kromě provedené úhrady, postačí jakékoliv zrušené, změněné či prohlášené za nicotné daňové rozhodnutí. Takový výklad by ale byl nejen v rozporu se samotnou dikcí tohoto ustanovení, ale i se smyslem a účelem jednotlivých ustanovení daňového řádu. Zcela nezbytnou podmínkou pro přiznání úroku je totiž i podmínka, že ona platební povinnost daňového subjektu (úhrada) byla provedena na základě tohoto rozhodnutí správce daně nebo v jeho souvislosti.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28.8.2014, č.j. 7 Afs 94/2014-53, Sb. NSS 3260/2015).
36. Pokud nebyly zrušeny dodatečné platební výměry správce daně a pokud zdejší soud v rozsudku ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, nehodnotil ani správnost stanovení daně či její výše, neboť pochybení žalovaného bylo pochybením procesním, nelze dovozovat, že by v posuzovaném případě byly naplněny podmínky § 254 odst. 1 daňového řádu, tedy že by došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. Jak uvedl zdejší soud v předmětném rozsudku ze dne 3.11.2016, č.j. 62 Af 23/2015-112, „Z výše uvedeného tedy vyplývá, že žalovaný tím, že o odvolání rozhodl před uplynutím takto ze zákona prodloužené lhůty, porušil procesní právo žalobce vyjádřit se na základě výzvy správce daně k doplněnému skutkovému stavu, který vzal žalovaný za podklad svého rozhodnutí. To nepochybně mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Proto bylo napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s.ř.s.“.
37. Žalobci tedy nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, stejně jako mu nevznikl vratitelný přeplatek v podobě uhrazené DPH včetně příslušenství, tj. uhrazeného penále a úroku z prodlení, který by byly správní orgány povinny vrátit bez žádosti podle § 254 odst. 4 daňového řádu ve lhůtě podle § 254 odst. 3 daňového řádu.

38. Zdejší soud s ohledem na výše uvedené neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

39. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 nejbližze 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.

Brno 1. října 2020

Petr Šebek v.r.
předseda senátu