



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 Hlušíka, Ph. D. ve věci

žalobkyně: **SOMNUS a.s.**
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2019, č. j. 34503/19/5300-22442-605186,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobkyně se podanou žalobou ze dne 29. 10. 2019 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2019, č. j. 34503/19/5300-22442-605186, kterým bylo k odvolání žalobkyně změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 15. 11. 2016, platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2014.
2. Žalobkyně uvedla, že jde o pokračování případu, který byl Krajským soudem v Ostravě řešen pod sp. zn. 22 Af 104/2017, kdy rozsudek krajského soudu byl potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 7 Afs 367/2018. Na základě uvedených rozsudků vydal žalovaný napadené rozhodnutí. V napadených rozhodnutích se nejedná o posouzení skutkového stavu, ale o výklad právních otázek, a to výklad práva v širších souvislostech.
3. Žalobkyně namítá, že v napadeném rozhodnutí absentuje datum vyměření ve výroku. Žalovaný v rozhodnutí uvedl nově pouze ustanovení § 135 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), což ale neznamená, že do evidence daní uvedl skutečně data z roku 2014. Žalobkyně má za to, že žalovaný tato data neuvedl úmyslně.
4. Napadené rozhodnutí je podle žalobkyně nepřezkoumatelné, pokud jde o právo státu vyměřit daň. Poslední zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2014 se promlčelo 25. 4. 2017, přičemž platební výměr ze dne 15. 11. 2016 na běh prekluzivní lhůty neměl vliv, neboť tímto platebním výměrem nebyla nikdy stanovena daň, a to ani formálně, ani fakticky. Není možno měnit výrokovou část, neboť je rozdíl mezi deklaratorním platebním výměrem a výměrem konstitutivním. Žalovaný měl správně platební výměr zrušit a případně vydat nový věcně správný. To však nejde, neboť nastala prekluze. Ačkoli žalobkyně vznesla námitku prekluze práva již v předešlé žalobě, vyjadřuje se k ní žalovaný pouze odkazem na shora uvedené rozsudky, nic dalšího uvedeno není a rozhodnutí je tudíž nepřezkoumatelné.
5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. K námitce uplynutí prekluzivní lhůty a nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí uvedl, že účinky podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu nejsou vázány na pravomocné stanovení daně, ale na oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Dále zdůraznil, že původní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu měla plynout do 25. 4. 2017; vzhledem k tomu, že platební výměr ze dne 15. 11. 2016 byl žalobkyni oznámen v posledních 12 měsících lhůty pro stanovení daně, došlo ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k prodloužení lhůty o 1 rok, tedy do 25. 4. 2018. Původní rozhodnutí o odvolání bylo žalobkyni oznámeno dne 14. 7. 2017, tedy opět méně než 12 měsíců před uplynutím lhůty pro stanovení daně, a proto došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně do 25. 4. 2019. Následně, po dobu řízení před soudem lhůta neběžela. Po vydání původního rozhodnutí o odvolání a po skončení řízení před soudy zbývalo ze lhůty pro stanovení daně víc než 19 měsíců. Pokud bylo žalobkyni napadené rozhodnutí oznámeno dne 31. 8. 2019, nelze mít pochyb o tom, že žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci před uplynutím lhůty ke stanovení daně. K námitce nepřezkoumatelnosti žalovaný odkázal na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 7. 2010, č. j. 5 Afs 33/2010-55 s tím, že nebylo povinností žalovaného se otázkou prekluze zabývat. Nadto žalovaný s ohledem na znalost žalobních námitek uplatněných osobou se shodným jednatelem v jiném řízení o žalobě tuto námitku předjímal a do odůvodnění napadeného rozhodnutí zahrnul část odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 7. 2018 sp. zn. 22 Af 104/2017. Žalobní námitka týkající se prekluze práva stanovit daň tak již byla soudy vyřešena.

Zjištění z obsahu správních spisů

6. Ze spisu správce daně krajský soud zjistil, že dne 23. 4. 2014 podala žalobkyně prostřednictvím zástupkyně Punktum spol. s r. o. u správce daně (na podatelně územního pracoviště v Opavě) daňové přiznání k DPH za 1. čtvrtletí 2014 v listinné podobě, ve kterém tvrdila daňovou povinnost ve výši 27 803 Kč (zjištěno z daňového přiznání žalobkyně). Přípisem ze dne 26. 5. 2014 správce daně vyzval žalobkyni s odkazem na § 74 odst. 1 daňového řádu k odstranění vad podání spočívajících v nedodržení zákonem stanovené elektronické formy podle § 101a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), a to ve lhůtě 8 dnů. V rámci odůvodnění výzvy správce daně sdělil žalobkyni přípustné způsoby elektronického podání stanovené v § 71 daňového řádu (datovou zprávou prostřednictvím označeného daňového portálu podepsanou uznávaným elektronickým podpisem nebo prostřednictvím datové schránky). V poučení správce daně upozornil žalobkyni, že marným uplynutím lhůty se stává její podání neúčinným a současně dojde k zahájení vyměřovacího řízení. Výzva byla žalobkyni doručena prostřednictvím zmocněnkyně dne 27. 5. 2014. Na uvedenou výzvu reagovala zmocněnkyně žalobkyně podáním ze dne 30. 5. 2014, ve kterém potvrdila, že podala daňové přiznání v listinné formě a tento postup odůvodnila tím, že jí není zřejmé, co znamená zákonná formulace stanovená v § 101a odst. 1 ZDPH „*elektronická adresa podatelny zveřejněná správcem daně*“. V další části přípisu pak žalobkyně vedla polemiku s obsahem výzvy správce daně, která není pro projednávanou věc podstatná. Přílohou tohoto elektronického podání doručeného dne 30. 5. 2014 do datové schránky správce daně bylo daňové přiznání za sporné zdaňovací období ve formátu „pdf“. Přípisem ze dne 22. 9. 2014 vyrozuměl správce daně žalobkyni prostřednictvím její zástupkyně o neúčinnosti podání obsahujícího daňové přiznání k DPH za 1. čtvrtletí roku 2014 s odkazem na § 74 odst. 3 daňového řádu a odůvodněním, že daňové přiznání nebylo přes výzvu správce daně podáno v předepsaném formátu a struktuře, protože daňové přiznání bylo původně podáno písemně v listinné podobě a na výzvu správce daně podle § 74 odst. 1 daňového řádu reagovala žalobkyně podáním, jehož součástí je daňové přiznání za předmětné zdaňovací období v pdf formátu. Ani v jednom případě tak nebyl dodržen způsob stanovený pro přiznání k DPH zákonem (§ 101a ZDPH a § 72 odst. 3 daňového řádu). Správce daně následně přípisem podepsaným dne 8. 10. 2014 vyzval žalobkyni k podání daňového přiznání za 1. čtvrtletí 2014 v náhradní lhůtě 15 dnů od doručení a sdělil ji, že zahajuje řízení ve věci vyměření DPH za uvedené zdaňovací období z moci úřední. Tato výzva byla žalobkyni doručena prostřednictvím její zástupkyně dne 8. 10. 2014. Rozhodnutím ze dne 21. 11. 2014, č. j. 3100562/14/3216-50521-807133) správce daně lhůtu pro podání daňového přiznání žalobkyni prodloužil nejdéle do 30. 6. 2015. Z obsahu spisu se žádné daňové přiznání žalobkyně v návaznosti na tuto výzvu nepodává a žádné ani nebylo tvrzeno. Správce daně vydal dne 15. 11. 2016 platební výměr č. j. 3241957/16/3216-50521-802597 s odkazem na § 147, § 139 odst. 1 a § 145 odst. 1 daňového řádu, kterým vyměřil žalobkyni DPH za 1. čtvrtletí roku 2014 ve výši 27 803 Kč. Po porovnání platebního výměru s daňovým přiznáním žalobkyně za totožné zdaňovací období krajský soud zjistil, že platební výměr vychází v celém rozsahu z údajů, které tvrdila žalobkyně ve svém daňovém přiznání, které bylo správcem daně shledáno jako neúčinné. V odůvodnění platebního výměru správce daně uvedl, že žalobkyně nepodala daňové přiznání k DPH za první kalendářní čtvrtletí 2014, resp. podané daňové přiznání je neúčinné, proto vyměřil žalobkyni DPH za předmětné zdaňovací období z moci úřední. Proti platebnímu výměru

podala žalobkyně odvolání (počínaje odvoláním jsou veškeré listiny založeny v odvolacím daňovém spise žalovaného), ve kterém navrhovala, aby žalovaný vydaný platební výměr změnil ohledně data vyměření daně a odkazu na právní předpisy. Věcně žalobkyně namítala, že daň jí měla být vyměřena postupem podle § 140 odst. 1 daňového řádu a v takovém případě v něm mělo být uvedeno datum vyměření podle § 140 odst. 2 daňového řádu. O odvolání žalobkyně rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 4. 7. 2017 č. j. 29823/17/5300-22442-702972, které bylo zrušeno rozsudkem podepsaného soudu ze dne 19. 7. 2018; kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozsudku byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 367/2018-45.

7. Následně, po vrácení věci žalovanému, rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. Tímto rozhodnutím změnil žalovaný napadený platební výměr ze dne 15. 11. 2016 tak, že původní výrokovou část nahradil vlastním textem, z něhož vyplývá, že žalobkyni vyměřil za 1. čtvrtletí roku 2014 daň z přidané hodnoty ve výši 27 803 Kč s tím, že vyměřená daň **byla** splatná v souladu s § 135 odst. 3 daňového řádu. Z obsahu rozhodnutí vyplývá, že žalovaný se zcela řídil právními názory vyslovenými v uvedených rozsudcích a tudíž žalovaný vyměřil daň zcela v souladu s podaným daňovým přiznáním žalobkyně ze dne 23. 4. 2014. Nad to se vyslovil k otázce uplynutí lhůty ke stanovení daně, přičemž do textu svého rozhodnutí pojal část textu rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 7. 2018, č. j. 22 Af 104/2017-40, podle kterého byla námitka žalobkyně týkající se uplynutí lhůty ke stanovení daně shledána v předmětném soudním řízení jako nedůvodná.

Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
9. Nedůvodná je námitka žalobkyně stran absence uvedení data vyměření ve výroku napadeného rozhodnutí. Pokud totiž žalovaný vyměřil žalobkyni daň zcela v souladu s žalobkyní podaným daňovým přiznáním ze dne 23. 4. 2014, nelze mu vytýkat, jestliže ohledně data vyměření uvedl pouze, že daň **byla splatná** v souladu s § 135 odst. 3 daňového řádu, podle kterého daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.
10. Žalovaný také postupoval správně, pokud odvoláním napadené rozhodnutí ve výroku změnil. Učinil tak totiž zcela v souladu s dikcí § 116 odst. 1 daňového řádu. Podle citovaného ustanovení totiž odvolací orgán a) napadené rozhodnutí změnit nebo b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. Žalovaný v projednávané mohl postupovat jedině podle písm. a) tohoto ustanovení, neboť nebyly splněny zákonné podmínky pro jiný postup. Žalovaný nemohl odvoláním napadené rozhodnutí zrušit a rozhodnout ve věci znovu, neboť takový postup daňový řád zcela zapovídá.

11. Uvedené platí také ve vztahu k namítanému uplynutí lhůty pro stanovení daně. Předně krajský soud zdůrazňuje, že se v projednávané věci již uvedenou námitkou zabýval, a to v rozsudku ze dne 19. 7. 2018, č. j. 22 Af 104/2017-40, kde vyslovil, že „*Oproti tomu krajský soud neshledal důvodnou námitku prekluze daňové povinnosti. Se žalobkyní lze souhlasit pouze ohledně počátku běhu prekluzivní lhůty v souvislosti s uplynutím lhůty k podání řádného daňového přiznání. V té době počala plynout 3 letá lhůta, která byla nepochybně prodloužena o další rok podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu oznámením platebního výměru ze dne 15. 11. 2016 žalobkyni s tím, že takto prodloužená lhůta se počínáje 8. 9. 2017 staví s ohledem na podání správní žaloby podle § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu. Úvaha žalobkyně, podle které „pouze zákonné rozhodnutí může být úkonem ve smyslu § 148 odst. 2 DR a prodloužit prekluzivní lhůtu“ nemá oporu v právní úpravě, navíc podobné úvahy již odmítl Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 16. 11. 2016, č. j. 7 Afs 156/2016 – 59 a ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017 – 29. Ve druhém z citovaných rozhodnutí Nejvyšší správní soud připustil výjimku pro případ, že by předmětný úkon správce daně byl toliko formální a vydaný pouze nebo převážně za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně, což zjevně není tento případ. Správce daně v této věci odstraňoval vady podání a vydal příslušný platební výměr na základě vlastního právního názoru, který – jak je soudu známo z úřední činnosti – byl a zřejmě ještě je zastáván napříč celou finanční správou a byť jej krajský soud shledal nesprávným, nejednalo se rozhodně o žádnou svévoli či formální krok vydaný pouze za účelem prodloužení prekluzivní lhůty.“ Na těchto závěrech krajský soud setrvává a neshledal důvodu na nich cokoli měnit.*
12. Nelze přitom souhlasit ani s námitkou žalobkyně, že platebním výměrem ze dne 15. 11. 2016 nebyla daň *stanovena*, tedy podle žalobkyně *vyměřena pravomocně* a tudíž oznámení platebního výměru nemělo na běh lhůty pro stanovení daně žádný vliv. Žalobkyně totiž zaměňuje obecné podmínky stanovující lhůtu pro stanovení daně v § 148 odst. 1 daňového řádu za podmínky, za kterých dochází k přerušení, přetržení či prodloužení již běžící lhůty. Krajský soud tedy ve shodě s vyjádřením žalovaného ve věci zdůrazňuje, že podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodloužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.
13. Krajský soud zcela přisvědčuje závěrům žalovaného, že původní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu měla plynout do 25. 4. 2017; vzhledem k tomu, že platební výměr ze dne 15. 11. 2016 byl žalobkyni oznámen v posledních 12 měsících lhůty pro stanovení daně, došlo ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k prodloužení lhůty o 1 rok, tedy do 25. 4. 2018. Původní rozhodnutí o odvolání bylo žalobkyni oznámeno dne 14. 7. 2017, tedy méně než 12 měsíců před uplynutím lhůty pro stanovení daně, a proto došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně do 25. 4. 2019. Následně po dobu řízení před soudem lhůta neběžela. Po vydání původního rozhodnutí o odvolání a po skončení řízení před soudy zbývalo ze lhůty pro stanovení daně víc než 19 měsíců. Pokud bylo žalobkyni napadené rozhodnutí oznámeno dne 31. 8. 2019, nelze mít pochyb o tom, že napadené rozhodnutí nabylo právní moci před uplynutím lhůty ke stanovení daně.
14. Závěrem se nelze ztotožnit ani s námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí; žalovaný se totiž v napadeném rozhodnutí vypořádal s námitkou uplynutí lhůty pro stanovení daně, a to zcela správně odkazem na rozsudek krajského soudu, jehož závěry byl žalovaný při svém rozhodování vázán. Navíc, skutečnost, že žalobkyně vznesla námitku prekluze v průběhu soudního řízení o přezkumu předchozího rozhodnutí, neimplikuje, že takovou námitku uplatnila také v řízení odvolacím.

Závěr a náklady řízení

15. Krajský soud s ohledem na uvedené žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
16. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 16. dubna 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu