



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. Martina Láníčka ve věci

žalobkyně: **EDHESSA s.r.o.**  
sídlem Biskoupky č. p. 33, 664 91 Biskoupky  
zastoupená advokátkou JUDr. Kateřinou Tomkovou  
sídlem Biskoupky č. p. 33, 664 91 Biskoupky

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 1. 2019, č. j. 109/19/5300-21443-792551,  
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

### Odůvodnění:

1. Žalobkyně podala dne 1. 2. 2019 u Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) žalobu, ve které navrhovala, aby krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného uvedené v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 4. 2018, č. j. 1807010/18/3203-50521-810083. Tímto prvostupňovým rozhodnutím správce daně nevyhověl žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 z důvodu neexistence vratitelného přeplatku. Spolu napadeným rozhodnutím navrhovala žalobkyně také zrušení prvostupňového rozhodnutí ze dne 24. 4. 2018.
2. Žalobkyně v žalobě namítla, že již marně uplynula objektivní lhůta pro stanovení daně za rozhodné zdaňovací období podle § 148 odst. 5 zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a postupem podle § 46 odst. 5 zákona číslo 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, účinného do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), jí měl být vyměřen a vyplacen nadměrný odpočet ve výši 10 451 432 Kč, který nárokovala v daňovém přiznání. V této souvislosti žalobkyně poukázala na ústavní nález sp. zn. I. ÚS 3244/09, ze dne 10. 3. 2011. Žalobkyně v žalobě dále rozvedla důvody, pro které považuje právo správce daně na stanovení daně za prekludované podle § 148 odst. 5 daňového řádu s tím, že dosud nebylo ani postaveno najisto, zda jí byl včas doručen platební výměr tehdejšího Finančního úřadu Ostrava III ze dne 30. 11. 2011. V této souvislosti poukázala na rozsudek zdejšího soudu č. j. 22 Af 95/2016 - 48, ze dne 8. 3. 2018, kterým krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného a uložil žalovanému provést řádný výslech svědka. Otázkou uplynutí objektivní lhůty se krajský soud dosud nezabýval.
3. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve svém vyjádření poukázal na to, že rozsudky krajského soudu byla zrušena obě rozhodnutí o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru tehdejšího Finančního úřadu Ostrava III ze dne 30. 11. 2011, kterým byla žalobkyni vyměřena DPH ve výši 4 001 868 Kč oproti nadměrnému odpočtu v částce 10 451 432 Kč vykázanému žalobkyní v daňovém přiznání s tím, že v současné době (vyjádření je datováno 4. 4. 2019) probíhá řízení o kasační stížnosti žalovaného proti druhému rozsudku zdejšího krajského soudu. Jelikož samotný platební výměr, kterým byla vyměřena daň, soudem zrušen nebyl a o odvolání proti němu nebylo žalovaným doposud rozhodnuto, nemohl podle žalovaného žádný přeplatek v souvislosti s touto daní žalobkyni vzniknout. Ve zbývajících částech vyjádření žalovaný rozebral právní úpravu prekluze podle zákona o správě daní a poplatků a podle daňového řádu a provedl svůj výklad, podle kterého k prekluzi dosud nedošlo.
4. Žalobkyně replikovala několika podáními, ve kterých uváděla argumenty na podporu svého výkladu o uplynutí prekluzivní lhůty.
5. Krajský soud nařídil k projednání věci ústní jednání, při kterém oba účastníci setrvali na svých stanoviscích.
6. Rozhodující skutečnosti zjišťoval krajský soud ze shodných tvrzení obou účastníků a ze správního spisu. Z něj se podává, že žalobkyně vyzvala dne 7. 4. 2018 správce daně k vrácení přeplatku na DPH za 4. čtvrtletí roku 2007 a „o vrácení úroku z neoprávněného

jednání správce daně“. Žádost odůvodnila tím, že rozsudkem Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 95/2016 – 48, ze dne 8. 3. 2018, bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 9. 2016, ve věci DPH za uvedené zdaňovací období, která jí byla vyměřena platebním výměrem tehdejšího Finančního úřadu Ostrava III, ze dne 30. 11. 2011, č. j. 240670/11/39091282666, ve výši 4 001 868 Kč, namísto v daňovém přiznání nárokovaného nadměrného odpočtu ve výši 10 451 432 Kč. Žalobkyně v žádosti namítla, že již došlo k promlčení práva na stanovení daně z důvodu uplynutí objektivní lhůty stanovené v § 148 odst. 5 daňového řádu, protože došlo ke konkludentnímu vyměření nadměrného odpočtu DPH ve výši 10 451 432 Kč, o jehož vyplacení proto požádala, včetně úroku z neoprávněného jednání správce daně, který vyčíslila ke dni 8. 4. 2018 na 15 568 326 Kč. Správce daně požadavku žalobkyně nevyhověl z důvodu neexistence vratitelného přeplatku. Správce daně konstatoval, že k vyměření nárokovaného nadměrného odpočtu dosud nedošlo, a to ani konkludentně, proto ani nemůže existovat vratitelný přeplatek. Správce daně dále odmítl argumentaci žalobkyně ohledně uplynutí prekluzivní doby pro stanovení daně s tím, že se v jejím případě § 148 odst. 5 daňového řádu neuplatní a prekluzivní lhůta se stavěla po dobu soudních řízení podle § 41 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

7. Proti prvostupňovému rozhodnutí správce daně podala žalobkyně odvolání, ve kterém především protestovala proti závěru správce daně o stavění desetileté prekluzivní lhůty upravené v § 148 odst. 5 daňového řádu po dobu soudního řízení. Předestřela svůj výklad na běh prekluzivních lhůt podle zákona o správě daní a poplatků a daňového řádu, včetně dopadu přechodných ustanovení daňového řádu a dovozovala, že lhůta pro stanovení daně za sporné zdaňovací období již uplynula. O odvolání žalobkyně rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím shora uvedeným způsobem. Žalovaný zdůraznil, že nárok na vrácení přeplatku vzniká teprve tehdy, pokud došlo k předchozímu vyměření daně s tím, že v dané věci byla daňová povinnost stanovena žalobkyni platebním výměrem ze dne 30. 11. 2011, který dosud nebyl zrušen. Dále žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyložil, proč podle jeho názoru prekluzivní lhůta pro stanovení daně v dané věci neuplynula. Žalovaný se vyjadřoval také k soudním rozhodnutím, na která žalobkyně v odvolání poukazovala (nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3244/09 a rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 30 Cdo 808/2016) s tím, že tato rozhodnutí nepovažuje za použitelná na projednávanou věc. Žalovaný konstatoval, že právní úprava daňového řádu nepřipouští fikci konkludentního vyměření daně při marném uplynutí prekluzivní lhůty. Zdůraznil také, že objektivní lhůta pro stanovení daně za 4. čtvrtletí 2007 dosud neuplynula, ve věci byl vydán platební výměr, který dosud nenabyl právní moci a daň není dosud vyměřena.
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů podle § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
9. Po skutkové stránce považuje krajský soud za podstatné, že žalobkyně podala daňové přiznání k DPH za 4. čtvrtletí roku 2007, ve kterém nárokovala nadměrný odpočet ve výši 10 451 432 Kč. Tehdejší správce daně zahájil se žalobkyní vytýkáci řízení, v jehož průběhu vydal dne 30. 11. 2011 platební výměr, ve kterém vyměřil žalobkyni daň ve výši 4 001 868 Kč. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání. Potud nejsou skutkové okolnosti sporné. Není ani sporné, že uvedený platební výměr nenabyl v době vydání napadeného

rozhodnutí právní moci (obě odvolací rozhodnutí žalovaného byla zdejší krajským soudem zrušena) a nebylo ani tvrzeno, že by byl do té doby zrušen, či změněn. Žalobkyně podala žádost o vrácení přeplatku, když zastávala a nadále zastává názor, že – stručně řečeno – právo správce daně stanovit pravomocně daň v odlišné výši, než byla uvedena v daňovém přiznání, zaniklo v důsledku prekluze a žalobkyni tak na dani za předmětné kalendářní čtvrtletí náleží nadměrný odpočet v souladu s jejím daňovým přiznáním.

10. Úvodem právního posouzení považuje krajský soud za potřebné zdůraznit, že předmětem tohoto soudního přezkumu je rozhodnutí o nevyhovění žádosti žalobkyně o vrácení tvrzeného přeplatku na dani s příslušenstvím (resp. potvrzující odvolací rozhodnutí) a nikoliv rozhodnutí vydané v rámci vyměřovacího řízení. Nejvyšší správní soud se již rozsahem právně významných skutečností v řízení o vrácení přeplatku na dani v minulosti opakovaně zabýval se závěrem, že při rozhodování o takové žádosti má správní orgán nejprve zkoumat, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl. Pokud dospěje k závěru, že žádný přeplatek nevznikl, žádost zamítne. Účelem řízení o přeplatku totiž není posuzovat hmotněprávní stránku vzniku daňové povinnosti. Stejně tak se správní soud v rámci soudního přezkumu rozhodnutí o (ne)vrácení přeplatku na dani zabývá toliko tím, zda správní (daňové) orgány při posouzení žádosti postupovaly podle výše uvedených kritérií. Uvedené závěry byly potvrzeny jak pro řízení o přeplatku podle zákona o správě daní a poplatků, tak podle daňového řádu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60, dále ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014 – 55 nebo ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 50/2015 – 60; veškerá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, na která je v tomto rozsudku odkazováno, jsou dostupná na stránkách [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
11. Podle přesvědčení krajského soudu postupovaly oba daňové orgány zcela v souladu s uvedenými kritérii a správně se zabývaly v první řadě tím, zda tvrzený přeplatek žalobkyni vůbec vznikl. Žalovaný přitom zcela správně akcentoval, že ke vzniku přeplatku na DPH dojde podle § 105 odst. 1 zákona číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), až po vyměření daně (zde nadměrného odpočtu). Stejně tak považuje krajský soud za správný i jeho závěr, že v případě sporného kalendářního čtvrtletí k vyměření daně dosud nedošlo, protože příslušné vyměřovací řízení v době vydání napadeného rozhodnutí pravomocně neskončilo.
12. Žaloba je vybudována na argumentu, že přeplatek, o který v přezkoumávané věci šlo, vznikl na základě konkludentního vyměření daně (nadměrného odpočtu) podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a to ve výši 10 451 432 Kč deklarované v daňovém přiznání. K aplikaci uvedeného § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků pak podle žalobkyně mělo dojít po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Jinak řečeno, za situace, kdy správce daně v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně nevyměřil žalobkyni daň v odlišné výši, než jakou sama tvrdila ve svém daňovém přiznání, pak měla být výše daně vyměřena konkludentně podle uvedeného zákonného ustanovení v souladu s jejím daňovým přiznáním. K uplynutí prekluzivní lhůty mělo přitom podle žalobkyně dojít již v roce 2011, kdy jí podle jejího názoru nebyl v průběhu 3 leté lhůty, která uplynula dne 31. 12. 2011, doručen platební výměr, který by mohl tuto lhůtu prodloužit a dále v důsledku uplynutí objektivní 10 leté prekluzivní lhůty stanovené v § 148 odst. 5 daňového řádu.

13. Se žalobkyní lze souhlasit potud, že Ústavní soud v nálezu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, formuloval závěr, podle kterého, „*pokud vytykáací řízení neskončilo zákonem předpokládaným a žádoucím způsobem, tedy stanovením daňové povinnosti, a to z toho důvodu, že uplynula prekluzivní lhůta k vyměření daně, pak je nastolena situace, jako by toto vytykáací řízení vůbec neproběhlo, neboť nemá žádné zákonné účinky na daňovou povinnost daňového subjektu. Nic tak nebrání tomu, použít za dané procesní situace ustanovení § 46 odst. 5 zák. č. 337/1992 Sb., ostatně jiný způsob vyměření daňové povinnosti zákon v takovém případě ani neumožňuje.*“ Shodným způsobem rozhodoval také Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 96/2012 – 38 a z podobných úvah vyšel také Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 30 Cdo 808/2016. Jak však správně vystihl žalovaný v bodě 52 napadeného rozhodnutí, v přezkoumávané věci je skutková situace odlišná. Zásadní rozdíl spatřuje krajský soud v tom, že v případech, na které poukazuje žalobkyně, bylo vytykáací řízení skončeno bez vydání platebního výměru na daň v odlišné výši, než v jaké byla uplatněna v daňovém přiznání, resp. vydaný platební výměr byl z důvodu prekluze v průběhu vyměřovacího řízení zrušen. V řízení o vydání přeplatku (popř. o náhradu škody) se pak již řešily pouze právní následky této daňové prekluze, která byla pravomocně deklarována ve vyměřovacím řízení. Oproti tomu v přezkoumávané věci platební výměr vydán byl, nebyl dosud zrušen, odvolací řízení nadále běží a právě v něm musí být vyřešeno, zda tento platební výměr ze dne 30. 11. 2011 nabude právní moci nebo bude zrušen, či změněn (lhostejno, z jakých důvodů). Pokud by za dané situace krajský soud v řízení o přezkumu rozhodnutí o (ne)vrácení přeplatku na dani přezkoumával daňovou povinnost (včetně případné prekluze práva stanovit daň), o které probíhá dosud neskončené vyměřovací řízení, vybočil by tím zcela z mantinelů předmětu řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 85/2012 – 54 nebo ze dne 10. 10. 2014, č. j. 5 Afs 104/2013 – 27). Ze stejných důvodů se ani daňové orgány neměly v řízení o žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku otázkou prekluze zabývat. Pokud tak však učinily, nespátřuje v tom krajský soud takovou vadu, která by měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný totiž v bodě 29 napadeného rozhodnutí správně konstatoval, že „*jelikož o odvolání proti předmětnému platebnímu výměru nebylo odvolacím orgánem doposud rozhodnuto, žádný přeplatek v souvislosti s touto daní neexistuje.*“ Uvedený závěr považuje krajský soud za správný, nebyl žalobkyní v rámci žalobních bodů zpochybněn, natož vyvrácen a podle přesvědčení krajského soudu sám o sobě obстоjí jako důvod, pro který nebylo možné protentokrát žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku vyhovět. Žádost žalobkyně o vrácení přeplatku tak byla za této situace přinejmenším předčasná. Ze stejných důvodů nebylo dosud možné přiznat žalobkyni právo na příslušenství, jak správně konstatoval žalovaný v bodě 62 napadeného rozhodnutí. Pro odstranění pochybností krajský soud zdůrazňuje, že se v tomto řízení nijak nezabýval tím, zda již vskutku došlo k zániku práva stanovit daň za 4. čtvrtletí roku 2007, neboť jak již opakovaně konstatoval, tato otázka má být vyřešena výhradně v rámci probíhajícího vyměřovacího řízení (resp. při jeho soudním přezkumu), jehož výsledek krajský soud v tomto řízení nijak nepředjímá.
14. Z uvedených důvodů krajský soud dospěl k závěru, že žaloba žalobkyně není důvodná, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
15. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., a protože procesně úspěšnému žalovanému, který by měl na náhradu nákladů řízení právo, žádné

náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, což pověřenec žalovaného potvrdil v závěrečném návrhu, tak právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků řízení.

**Poučení:**

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

Ostrava 9. října 2019

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu