



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse v právní věci **žalobce: Ing. M. K.**, narozeného dne „X“, bytem „X“, zastoupeného Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem, se sídlem 1. máje 97/25, 460 07, Liberec, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2014, č. j. 32137/14/5200-20446-711377,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 12. 2014, č. j. 32137/14/5200-20446-711377, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 2. 2013, č. j. 310103/13/2503-24802-505243. Tímto rozhodnutím správce daně podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 1.119.687 Kč. Žalobce se v žalobě zároveň domáhal toho, aby soud zrušil také zmíněné rozhodnutí správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

V žalobě žalobce namítal, že daňové orgány vydaly svá rozhodnutí ve věci žádosti žalobce o vrácení přeplatku na DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 v přímém rozporu se závazným právním názorem vysloveným v rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011, č. j. 15 Af 51/2011 - 176, v návaznosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 6/2012 a nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3244/09, když žalovaný odmítl výsledky těchto řízení respektovat. Žalobce proto označil napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí správce daně za zřetelný projev úřední svévole, která neúměrně zatěžuje žalobce i správní soud a vytváří škodu v podobě zvýšených časových i finančních nákladů. Zdůraznil, že žalovaný postupuje zcela účelově ve snaze vyhnout se vypořádání žalobcova daňového nároku, který byl potvrzen ze strany soudů v dřívějších soudních řízeních. Dodal, že tato daňová záležitost je na různých úrovních řešena již bezmála sedm let, a podrobně popsal dosavadní průběh daňového řízení včetně jednotlivých soudních rozhodnutí, jež byla v této věci vydána.

Žalobce konstatoval, že ve věci DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 došlo k uplynutí prekluzivní lhůty, takže již nebylo možné řádně dokončit zahájené vytýkácí řízení podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Jak vyplývá z nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3244/09, byl správce daně v takovém případě povinen vypořádat nárok na odpočet DPH podle daňového přiznání žalobce, tj. podle § 46 odst. 5 ZSDP, což však neučinil. Žalobce zdůraznil, že Ústavní soud ve vztahu k projednávanému případu konstatoval, že daň byla vyměřena konkludentně ve výši podle podaného daňového přiznání, čímž žalobci vznikl přeplatek, který má být ze strany daňových orgánů vrácen. Žalobce proto označil za nepatřičný jejich závěr, že s ohledem na výsledek trestního řízení a prokázání fiktivních obchodů a neoprávněně uplatněného nároku na odpočet DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 není z hlediska zákonnosti vyplacení uplatněného přeplatku na DPH možné. Podle žalobce správce daně zcela nesprávně pominul závěr Ústavního soudu, že v daném případě již nejde o hmotněprávní posouzení nároku na odpočet daně, nýbrž pouze o řešení procesní situace, kdy vinou správce daně nedošlo v rámci prekluzivní lhůty k uzavření vytýkácího řízení standardní cestou. Žalobce poukázal také na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011, č. j. 15 Af 51/2011 - 176, podle kterého rozsudky vydané v trestní věci žalobce neměly na posouzení věci žádný vliv, neboť podstatou správní žaloby byly námitky procesní, tedy napadení postupu daňových orgánů při vyřizování žádosti žalobce o vrácení přeplatku na DPH. Tento závěr následně rozsudkem ze dne 28. 3. 2013, č. j. 9 Afs 6/2012 - 90, potvrdil i Nejvyšší správní soud. S ohledem na všechna uvedená rozhodnutí soudů žalobce uzavřel, že daňové orgány rozhodly nesprávně, neboť na základě této judikatury nelze dojít k jinému závěru, než že ke dni podání žádosti o vrácení přeplatku tento přeplatek na osobním účtu žalobce existoval, resp. měl zde být evidován, a proto byl správce daně povinen jej na žádost žalobce vrátit.

Ve vazbě na napadené rozhodnutí žalobce zdůraznil, že podstatou dané věci jsou výhradně procesní otázky spojené s postupem daňových orgánů, nikoli hmotněprávní problematika, na kterou žalovaný opakovaně poukazoval. Skutečnosti předkládané žalovaným tak nejsou pro posouzení projednávané věci rozhodné a jím deklarovaná spojitost mezi touto věcí a trestní kauzou žalobce nemá opodstatnění. V řízení o vrácení přeplatku se totiž podle žalobce řeší principiálně jiná otázka než v trestním řízení, na něž žalovaný odkazoval. Žalobce shrnul, že vinou nečinnosti daňových orgánů došlo ke stavu, kdy v důsledku uplynutí prekluzivní lhůty nebylo vytýkácí řízení ve vztahu k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 ukončeno vydáním platebního výměru, za této situace je nutno považovat daň za

vyměřenou postupem podle § 46 odst. 5 ZSDP a v důsledku toho žalobci vznikl přeplatek v podobě přiznaného nadměrného odpočtu, který byly daňové orgány povinny evidovat a na základě jeho žádosti řádně vypořádat. Žalobce připomněl závaznost vykonatelných rozhodnutí Ústavního soudu vyplývající z čl. 89 Ústavy České republiky a dodal, že jednání žalovaného v rozporu s tímto rozhodnutím představuje závažné narušení principů dělby moci, které vyplývají z ústavního pořádku České republiky. Uzavřel, že ze všech těchto důvodů jsou napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí správce daně nezákonná.

Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále žalovaný uvedl, že otázka samotného vzniku přeplatku je nesporná, neboť vázán právním názorem Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu dospěl k závěru, že v procesněprávní rovině u žalobce za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 došlo ke konkludentnímu vyměření daně podle § 46 odst. 5 ZSDP ve výši deklarované žalobcem v řádném daňovém přiznání. Žalovaný však zdůraznil nutnost zohlednění toho, že žalobce byl rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 22. 10. 2008, sp. zn. 5 T 8/2007, ve znění rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 9. 4. 2010, sp. zn. 4 To 95/2009, odsouzen za trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 2 a 3 písm. a), c) zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákon“), dílem ve stádiu pokusu podle § 8 odst. 1 trestního zákona, a to ve spolupachatelství podle § 9 odst. 2 trestního zákona. Žalovaný upozornil na skutečnost, že předmětné trestní řízení se týkalo stejného zdaňovacího období na téže dani a dílčí skutek byl ve zmíněném rozsudku Krajského soudu v Praze popsán tak, že dne 25. 10. 2000 žalobce předložil správci daně přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000, v němž neoprávněně uplatnil daň na vstupu ve výši 1.125.192 Kč, a to z důvodu ovlivnit výsledek daňové povinnosti tak, aby bylo nárokováno vrácení nadměrného odpočtu DPH ve výši 1.125.192 Kč, který nebyl správcem daně vyměřen a vrácen, čímž se žalobce spolu s dalšími obžalovanými dopustil trestného činu.

Podle žalovaného nelze procesní situaci vnímat izolovaně, tj. bez hmotněprávních souvislostí. Jestliže bylo žalovanému známo rozhodnutí Vrchního soudu v Praze v trestním řízení, nemohl než postupovat v souladu se základními zásadami a právními principy tak, aby se vrácením přeplatku na DPH nepodílel na trestné činnosti žalobce tím, že by dokonal trestný čin, o který se žalobce pokusil a za který byl pravomocně odsouzen. Žalovaný konstatoval, že správce daně respektoval princip spravedlnosti a postupoval v souladu s dobrými mravy. Dále poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 17. 3. 2015, sp. zn. III. ÚS 3693/14, v trestní věci žalobce a rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 2. 2015, č. j. 15 Af 93/2012 - 27, který se týká obdobné situace jako v nyní řešeném sporu.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného zopakoval, že argument pravomocným odsouzením žalobce za zkrácení daně je v případě vrácení přeplatku irrelevantní, neboť soudy v rámci řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí jednoznačně určily, že žalobci byla daň vyměřena konkludentně ve výši podle podaného daňového přiznání, čímž mu vznikl vratitelný daňový přeplatek. Postup žalovaného proto podle žalobce nelze akceptovat. Žalobce zdůraznil, že jeho názor, že rozsudky vydané v trestní věci nemají na vznik přeplatku a povinnost jeho vypořádání žádný vliv, potvrdily také správní soudy a žalovaný setrváváním na svém názoru jedná v přímém rozporu se stanovisky těchto soudů i Ústavního soudu.

O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Mezi účastníky řízení nebylo sporu o skutkovém stavu v tom směru, že žalobce podal dne 25. 10. 2000 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 1.119.687 Kč, na základě kterého došlo ke konkludentnímu vyměření daně podle § 46 odst. 5 ZSDP. Dne 16. 3. 2007 podal žalobce žádost o vrácení přeplatku, které daňové orgány nevyhověly. Žalobce nijak nerozporoval ani zjištění žalovaného, že rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 22. 10. 2008, sp. zn. 5 T 8/2007, ve znění rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 9. 4. 2010, sp. zn. 4 To 95/2009, byl žalobce pravomocně odsouzen za trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 2 a 3 písm. a), c) trestního zákona, dílem dokonáný a dílem ve stádiu pokusu podle § 8 odst. 1 trestního zákona, k trestu odnětí svobody v trvání 18 měsíců s podmíněným odkladem na zkušební dobu dvou let, k peněžitému trestu 50.000 Kč a k trestu zákazu činnosti spočívajícímu v zákazu výkonu funkce statutárního orgánu nebo člena statutárního orgánu a výkonu prokury obchodní společnosti nebo družstva na dobu dvou let. Skutek, za který byl žalobce pravomocně odsouzen, spočíval v tom, že žalobce dne 25. 10. 2000 předložil správci daně přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000, v němž neoprávněně uplatnil daň na vstupu ve výši 1.125.192 Kč z důvodu, aby ovlivnil výsledek daňové povinnosti tak, aby v závěrečné fázi řetězce bylo nárokováno vrácení nadměrného odpočtu DPH ve výši 1.104.682,63 Kč, který nebyl správcem daně vyměřen a vrácen, čímž se obžalovaní (včetně žalobce) pokusili České republice způsobit škodu ve výši 1.104.682,63 Kč.

Předmětem sporu v projednávané věci byly pouze právní otázky, zda byly daňové orgány oprávněny, resp. povinny k výsledku zmíněného trestního řízení při svém rozhodování přihlížet a zda dodržely závazný právní názor vyslovený v předchozích soudních rozhodnutích v dané věci. Žalobce se konkrétně odvolával na nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, dostupný na nalus.usoud.cz, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011, č. j. 15 Af 51/2011 - 176, a rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 28. 3. 2013, č. j. 9 Afs 6/2012 - 90, oba zmíněné rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz.

Soud se primárně zaměřil na námitky nedodržení závazného právního názoru a shledal, že žalobce si zmíněná rozhodnutí nesprávně interpretuje. Žalobce by si měl především uvědomit, že o závazném právním názoru lze hovořit pouze u nálezů Ústavního soudu a u rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, neboť pouze tato dvě rozhodnutí rušila nějaká dřívější rozhodnutí a zavazovala příslušné orgány či soudy k určitému konkrétnímu postupu. Naopak v případě rozsudku Nejvyššího správního soudu, jímž byla zamítnuta kasační stížnost žalovaného, o závazný právní názor v pravém slova smyslu nejde, neboť podle § 110 odst. 4 s. ř. s. Nejvyšší správní soud vyslovuje závazný právní názor jen tehdy, zrušuje-li rozhodnutí krajského soudu a věc mu vrací k dalšímu řízení, což v daném případě nenastalo.

Ústavní soud se ve svém nálezu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, jímž zrušil předchozí rozsudky Nejvyššího správního soudu a Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věci žádosti žalobce o vrácení přeplatku na DPH, zabýval výhradně výkladem § 46 odst. 5 ve spojení s § 47 odst. 1 ZSDP a dospěl k závěru, že „... pokud vytýkácí 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 vytýkácí 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 [ZSDP], ostatně jiný způsob vyměření daňové povinnosti zákon v takovém případě ani neumožňuje.“ Ústavní soud tedy neřešil otázku, jaký má na případné vrácení přeplatku na DPH vliv pravomocné odsouzení žalobce za trestný čin bezprostředně související s předmětným přeplatkem, a z obsahu citovaného nálezů ani nevyplývá, že by Ústavní soud o odsouzení žalobce vůbec věděl.

Na předmětný nálezu Ústavního soudu navázal rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011, č. j. 15 Af 51/2011 - 176, jímž soud pro nezákonnost zrušil předchozí rozhodnutí daňových orgánů o žádosti žalobce o vrácení přeplatku a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud v tomto rozsudku uvedl, že v případě žalobce byla daň vyměřena konkludentně ve výši podle podaného daňového přiznání a žalobci vznikl daňový přeplatek, který mu má být ze strany správce daně vrácen. K otázce trestního řízení proti žalobci krajský soud v předmětném rozsudku konstatoval, že „... rozsudky vydané v trestní věci žalobce, a to rozsudek Krajského soudu v Praze sp. zn. 5 T 8/2007 ze dne 22. 10. 2008 a rozsudek Vrchního soudu v Praze sp. zn. 4 To 95/2009 ze dne 9. 4. 2010 ... neměly na posouzení věci žádný vliv, neboť podstatou správní žaloby jsou námitky procesní, tedy napadení postupu správce daně a žalovaného v průběhu daňového řízení, konkrétně vyřizování žádosti žalobce o vrácení přeplatku. Naproti tomu v trestním řízení vedeném mj. i vůči žalobci se vyhodnocovaly jiné relevantní skutkové a právní skutečnosti než v řízení před správním soudem, který na základě podané žaloby týkající se zamítavého rozhodnutí žalovaného o vrácení daňového přeplatku řešil „toliko“ otázku, jakým způsobem mělo být provedeno vyměření daně u žalobce v situaci, kdy nebylo vytýkácí řízení ukončeno vydáním platebního výměru.“ Jinými slovy, krajský soud v citovaném rozsudku vycházel z půdorysu daného rozhodnutím žalovaného napadeným v předmětném řízení, které se o odsouzení žalobce za trestnou činnost nezmiňovalo, a samotnou žalobou, jež obsahovala prakticky

výlučně jen námitky zpochybňující procesní postup daňových orgánů. Vzhledem k tomu, že soud podle § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumává žalobou napadené rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů, nemohl při svém rozhodování zohlednit argumentaci žalovaného, která se žalobními body nesouvisela a nebyla ani obsahem napadeného rozhodnutí.

Citovaný rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011 byl následně ke kasační stížnosti žalovaného přezkoumán Nejvyšším správním soudem, který se ve svém rozsudku ze dne 28. 3. 2013, č. j. 9 Afs 6/2012 - 90, bezvýhradně ztotožnil se způsobem, jak se k předmětným trestním rozsudkům vyjádřil krajský soud. Výslovně uvedl, že „[p]rávní úvaha, na které stála rozhodnutí finančních orgánů a která byla předmětem přezkumu ze strany krajského soudu, se týkala otázky, zda a případně jak v dané věci mohlo dojít k vyměření daně, když vytykáci řízení nebylo ukončeno vydáním platebního výměru z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty. Pro daný případ závazné řešení této otázky vyjádřil Ústavní soud. Zvolené řešení však za posuzovaných okolností nepočítá s tím, že by se v rámci rozhodování o žádosti o vrácení daňového přeplatku pro účely zjištění, v jaké výši byla daňová povinnost vyměřena, prověřovaly skutečnosti dle hmotného daňového práva rozhodné pro určení její výše. Ve smyslu § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se vychází z údajů v daňovém přiznání. Tuto logiku pak respektuje hodnocení krajského soudu, který dospěl k závěru, že v trestním řízení se vůči žalobci vyhodnocovaly jiné skutkové a právní okolnosti než ty, které jsou ve světle názoru Ústavního soudu rozhodné pro přezkum rozhodnutí o vrácení přeplatku na dani v nynější věci.“ Také Nejvyšší správní soud tedy zcela zjevně vycházel z půdorysu daného žalobou napadeným rozhodnutím a obsahem samotné žaloby, kdy předmětem soudního přezkumu skutečně nebyly okolnosti trestné činnosti žalobce, ale výhradně způsob vyměření daně, tj. procesní otázky. Tuto skutečnost vyjádřil Nejvyšší správní soud mimo jiné slovy „za posuzovaných okolností“ a „v nynější věci“, z nichž lze dovodit, že v případě posuzování jiných okolností, pokud by byly vtěleny do rozhodnutí daňových orgánů a zahrnuty mezi žalobní body, by závěry týkající se pravomocného odsouzení žalobce za trestnou činnost bezprostředně související s uplatněným požadavkem na vrácení přeplatku na DPH mohly být odlišné. Nejvyšší správní soud sice ve svém rozsudku potvrdil, že pro účely zjištění, v jaké výši byla daňová povinnost vyměřena, není namístě prověřovat skutečnosti podle hmotného daňového práva, to však znamená jen tolik, že výše daňové povinnosti (tj. přeplatku vyměřeného konkludentně podle § 46 odst. 5 ZSDP) je jasně dána. Tato skutečnost nicméně podle názoru zdejšího soudu rozhodně nebrání tomu, aby daňové orgány v navazujícím řízení vyhodnotily, zda samotnému vrácení takto vyčísleného přeplatku nebrání překážka v podobě pravomocných trestních rozsudků.

Závazný právní názor vyjádřený ve shora uvedeném rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 9. 2011 a potvrzený Nejvyšším správním soudem tedy sice na jedné straně uložil daňovým orgánům vycházet z toho, že žalobci byla DPH vyměřena konkludentně ve výši podle jím podaného daňového přiznání a v tomto smyslu žalobci vznikl přeplatek, který mu má být vrácen, nicméně nijak daňové orgány neomezoval v tom, aby při svém rozhodování zohlednily pravomocné rozsudky v trestní věci žalobce. Jak již bylo vysvětleno, byl to pouze soud, kdo nemohl předmětné trestní rozsudky v předchozím soudním řízení brát v potaz, neboť mu to neumožňoval obsah tehdy napadeného rozhodnutí a uplatněné žalobní body předurčující meze soudního přezkumu. V daňovém řízení následujícím po zmíněném rozsudku krajského soudu však daňové orgány nebyly omezeny žalobními body a nic jim nebránilo uvedené skutečnosti zohlednit. Soud proto shledal, že

žalobou napadené rozhodnutí není v rozporu se závazným právním názorem vysloveným soudy v řízeních, která předcházela jeho vydání.

Žalobce se mýlí, pokud se domnívá, že jeho nárok byl ze strany soudů potvrzen. Jak již bylo vysvětleno výše, soudy se v předchozím řízení, jsouce omezeny žalobními body, mohly zabývat pouze otázkou, zda došlo ke konkludentnímu vyměření daně ve výši uvedené v daňovém přiznání, či nikoli, a pouze v tomto ohledu daly žalobci za pravdu. Tím však ještě nepotvrdily oprávněnost nároku žalobce na vrácení přeplatku na DPH, kterou ovlivňují také další – níže uvedené – faktory. V postupu daňových orgánů, které tyto faktory zkoumaly, pak podle názoru soudu nelze spatřovat úřední svévoli, nýbrž naopak snahu o náležité zjištění skutkového stavu s cílem vydat správné a spravedlivé rozhodnutí.

Ve vztahu k vlastnímu posouzení dopadů pravomocného odsouzení žalobce za trestný čin bezprostředně související s přeplatkem na DPH, jehož vrácení se žalobce domáhá, vycházel zdejší soud z rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 2. 2015, č. j. 15 Af 93/2012 - 65, publ. pod č. 3242/2015 Sb. NSS, dostupného na www.nssoud.cz, podle kterého „[j]e nepřipustné, aby se daňový subjekt dovolával nároku, který měl původ v kriminálním jednání (simulovaný řetězcový obchod) a používal jej jako podporu pro své další úkony (vrácení nadměrného odpočtu na DPH), neboť toto počínání je v příkrém rozporu s dobrými mravy a s římskoprávními zásadami, že z bezpráví nemůže povstat právo nebo že nikdo nemůže mít prospěch ze své vlastní nepoctivosti.“

Citovaný závěr zcela jednoznačně dopadá i na situaci žalobce, který požaduje vrácení přeplatku na DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000, ačkoli bylo v trestním řízení pravomocně rozhodnuto, že se žalobce dopustil trestného činu tím, že v daňovém přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období neoprávněně uplatnil daň na vstupu ve výši 1.125.192 Kč z důvodu, aby ovlivnil výsledek daňové povinnosti tak, aby v závěrečné fázi řetězce bylo nárokováno vrácení nadměrného odpočtu DPH, který nebyl správcem daně vyměřen a vrácen, čímž se obžalovaní (včetně žalobce) pokusili České republice způsobit škodu ve výši 1.104.682,63 Kč. Žalovaný naprosto správně vyhodnotil, že vrácení přeplatku by v takovém případě znamenalo dokonání trestného činu, za jehož pokus byl žalobce pravomocně odsouzen, přičemž logicky není přípustné, aby se daňové orgány tímto způsobem podílely na trestné činnosti žalobce, resp. aby žalobci umožnily získat výnos z předmětného kriminálního jednání.

Výklad práva předešlý žalobcem, který by znamenal, že by žalobce jako pravomocně odsouzený pachatel trestného činu dosáhl zamýšleného výsledku svého konání, tj. neoprávněného obohacení na úkor státu v podobě vykázaného nadměrného odpočtu DPH za předmětné zdaňovací období, považuje soud za zcela absurdní. V demokratickém právním státě je nepřipustné, aby žalobci bylo přiznáno právo na vrácení přeplatku na DPH, kterého bylo dosaženo spácháním trestného činu. Současně je pak zcela nemravné a absolutně nepřijatelné, aby se žalobce v daném případě dovolával nároku, který měl původ v jeho protiprávním jednání kriminální povahy. Toto počínání je podle názoru soudu v příkrém rozporu s dobrými mravy a římskoprávními zásadami pojednávajícími o tom, že z bezpráví nemůže povstat právo (*ex iniuria ius non oritur*) a že nikdo nemůže mít prospěch ze své vlastní nepoctivosti (*nemo turpitudine suam allegare potest*), které v českém právním řádu

představují jedny z hlavních právních principů, jež je zcela namístě uplatňovat i v daňovém řízení.

Soud se plně ztotožňuje také s argumentací žalovaného, že žádost o vrácení přeplatku na DPH představuje za dané situace zjevné zneužití práva. Na základě nálezu Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/09, totiž žalobci sice svědčí právo na vrácení přeplatku na DPH stanoveného konkludentně podle daňového přiznání, nicméně s přihlédnutím k pravomocnému odsouzení žalobce za trestný čin bezprostředně související s požadovaným přeplatkem je evidentní, že žalobce toto své subjektivní právo vykonává k neodůvodněné újmě státu, resp. společnosti, ve snaze dosáhnout nedovoleného výsledku, tj. získání výnosu z trestné činnosti, za kterou byl pravomocně odsouzen. Podle názoru zdejšího soudu tím byly beze zbytku naplněny předpoklady k tomu, aby daňové orgány mohly žádost žalobce o vrácení přeplatku na DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2000 označit za zjevné zneužití práva ve smyslu právní nauky i judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2005, č. j. 1 Afs 107/2004 - 48, publ. pod č. 869/2006 Sb. NSS, nebo ze dne 23. 8. 2006, č. j. 2 Afs 178/2005 - 64, oba dostupné na www.nssoud.cz). Vzhledem k tomu, že výkon práva, který je jeho zneužitím, nepožívá právní ochrany, postupovaly daňové orgány naprosto správně, pokud zcela nemravné žádosti žalobce o vrácení přeplatku na DPH, jehož docílil svou trestnou činností, nevyhověly.

S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že daňové orgány se nedopustily žalobcem namítaných pochybení a rozhodly naprosto správně a spravedlivě. Soud tedy v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil žalobu jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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 nejblíže 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 17. srpna 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
I. T.