



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců Mgr. Kateřiny Bednaříkové a JUDr. Ing. Zdeňka Strnada Ph.D., v právní věci žalobce **STAVOPLAST KL spol. s r.o.**, se sídlem Stachy 266, okres Prachatice, právně zastoupeného Dr. JUDr. Miroslavem Zamiškou, advokátem, AK Bakeš & partneři, se sídlem Praha 1, Na Příkopě 23, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 427/31, o žalobě žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 8. 2016 čj. 34590/16/5300-21441-702127, **t a k t o**:

Žaloba se z a m í t á.

Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

(1) Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 5. 10. 2016 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 5. 8. 2016 čj. 34590/16/5300-21441-702127, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj č.j.1827142/14/2216-

24802-302330 ze dne 8. 10. 2014, kterým byla žalobci vyměřena daň za zdaňovací období červen 2014 ve výši nadměrného odpočtu 489.698 Kč, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

(2) Žalobce v žalobě pod bodem II. popsal dosavadní průběh řízení. Pod bodem III. žalobce specifikoval své žalobní body, proti rozhodnutí žalovaného správního orgánu. Podle žalobce žalovaný neměl dostatek důvodů k tomu, aby zamítl jeho odvolání a potvrdil platební výměr, kterým nebyl uznán nárok na nadměrný odpočet žalobce. Žalovaný totiž nesprávně právně posoudil otázku stavení lhůty pro stanovení daně a z toho důvodu je rozhodnutí nesprávné a nezákonné.

(3) Žalobce k tomu vysvětlil, že uplatnil opravný daňový doklad v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období červenec 2014, podaném dne 25. 8. 2014. Žalovaný k tomu zastává názor, že stalo se tak po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty stanovené v § 42 odst. 5 zákona o DPH. Podle žalovaného začala běžet tříletá lhůta pro uplatnění opravy daně dne 30. 11. 2004 a skončila dne 30. 11. 2007. Konkrétní opravný daňový doklad se váže ke zdanitelnému plnění uskutečněnému dne 30. 11. 2004. Žalobce zastává na rozdíl od žalovaného názor, že tříletá lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu (dříve podle ustanovení § 47 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů) počala svůj běh dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. U daně z přidané hodnoty se zdanitelným obdobím kalendářní měsíc a povinností podat řádné daňové přiznání do 25 dnů od konce zdaňovacího období počala běžet tříletá lhůta pro stanovení daně dne 26. 12. 2004. Pokud tříletou lhůtu pro opravu základu daně počítáme podle § 42 odst. 5 zákona o DPH, začne běžet prvním dnem zdaňovacího období, které následuje po zdaňovacím období, v němž se uskutečnilo původní zdanitelné plnění a končí dnem, který se číselně shoduje se dnem počátku běhu této lhůty, tříletá lhůta by tak začala běžet 1. 12. 2004. Žalovaný správní orgán zastává názor, že § 148 daňového řádu se neužije, neboť zákon o DPH obsahuje vlastní úpravu pro správu daní, a je tudíž v postavení speciality vůči daňovému řádu a má aplikační přednost před úpravou obsaženou v daňovém řádu. Žalobce naopak předkládá názor, že ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH je sice obecně vůči ustanovení § 148 daňového řádu v poměru speciality, nicméně ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH neobsahuje komplexní úpravu a ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu tak jinak speciální úpravu obsaženou v ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH doplňuje jako právní úprava obecná; tzn., že aplikace ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH bez dalšího nevylučuje současnou aplikaci ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu.

(4) Žalobce vyjádřil souhlas, že nelze s přihlédnutím k vlastní úpravě lhůty, ve které lze provést opravu základu daně v § 42 odst. 5 zákona o DPH, použít ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu. To, že se neuplatní § 148 odst. 1 daňového řádu, ještě neznamená, že nemohou být uplatněny další odstavce tohoto ustanovení. Konkrétně žalobce poukázal na § 148 odst. 4 daňového řádu, který obsahuje úpravu stavení lhůt při stanovení daně, která v zákoně o DPH obsažena není. Žalobce tudíž zastává názor, že za situace, kdy v průběhu lhůty ke stanovení opravy základu daně a výše daně podle zákona o DPH, dojde k situaci předvídané ustanovením § 148 odst. 4 daňového řádu, uplatní se zásada subsidiarity daňového řádu tedy, že se daňového řádu užije tam, kde není k dispozici jiná úprava při správě daní, tedy například při úpravě stavení lhůt v zákoně o DPH při stanovení opravy základu daně a výše daně.

(5) Podle žalobce si citovaná ustanovení nekonkurují, ale vzájemně se doplňují. Pokud by tomu tak nebylo, byl by ohrožen základní účel správy daní vyjádřený v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu. Proto žalobce výklad žalovaného jako nepřipustný odmítl. Žalobce

shrnutí, že podáním žaloby u obchodního soudu dne 27. 9. 2006, o níž bylo pravomocně rozhodnuto rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 5. 2014 došlo ke stavění lhůty pro opravu základu daně a výše daně, které trvalo právě až do vydání pravomocného rozsudku Krajského soudu v Plzni, už bylo do dne 28. 5. 2014. Od tohoto okamžiku pokračoval běh lhůty pro stanovení daně z přidané hodnoty, k níž žalobce přistoupil řádně a včas. Ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, je proto nutné použít vedle ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH. Žalovaný tím, že aprobeoval postup správce daně, který opravný daňový doklad vyloučil z daňového přiznání žalobce dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2014 a neuznal nadměrný odpočet žalobce, vydal rozhodnutí, které je nesprávné a nezákonné, proto bylo navrženo jeho zrušení a vrácení žalovanému k dalšímu řízení.

(6) Žalobce na základě výzvy soudu a po poučení o procesních právech a povinnostech účastníků ve lhůtě dvou týdnů nesdělil, že nesouhlasí s tím, aby ve věci bylo rozhodnuto bez nařízeného jednání, jen na základě účastníky předložených spisů (§ 51 odst. 1 s.ř.s.). Tímto postupem byl dán konkludentní souhlas k projednání věci bez nařízeného jednání.

II. Stručně shrnutí vyjádření žalovaného správního orgánu

(7) Žalovaný správní orgán navrhl zamítnutí žaloby. Současně sdělil souhlas s vyřízením věci bez nařízení ústního jednání.

(8) Žalovaný správní orgán popsal dosavadní průběh řízení. Zrekapituloval žalobní námitky a stručně vymezil předmět sporu. Poukázal na to, že žalobce předložil v žalobě totožnou argumentaci, kterou již uplatnil v rámci odvolacího řízení.

(9) Žalovaný se s právním názorem žalobce, který vyslovil v žalobě neztotožnil a vyjádřil nesouhlas. Upozornil na to, že skutkový stav a právní posouzení jsou podrobně popsány v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i zdokumentovány v předloženém spise. V podrobnostech žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadené rozhodnutí.

(10) Žalovaný v první řadě odmítl názor žalobce o vzájemném vztahu ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu a ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud jde o vztah daňového řádu a zákona o DPH, pak upravuje lhůtu pro opravu základu daně a výše daně právní úprava obsažená speciálně v ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, a proto aplikace právní úpravy obecné a obsažené v ustanovení § 148 daňového řádu, se nepoužije. Žalovaný proto posuzoval lhůtu v rámci, které lze uplatnit snížení základu daně stanovenou v § 42 odst. 5 zákona o DPH. Žalovaný k tomu odkázal na judikaturu NSS konkrétně rozsudek ze dne 28. 8. 2009 č.j. 2Afs 32/2009-53 z něhož citoval. Dále poukázal i na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 8. 2015 č.j. 31Af 65/2014-35, který se obdobně k dané problematice vyjádřil.

(11) Žalovaný zdůraznil, že lhůtu, v rámci které lze uplatnit snížení základu daně a výše daně, posuzoval s ohledem na ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH. Žalobce předložil žalovanému řádný daňový doklad č. 204040801 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 11. 2004. Tříletá prekluzivní lhůta pro provedení opravy základu daně a výše daně začala běžet ode dne 30. 11. 2004. Žalobce tudíž mohl uplatnit opravu základu daně a výše daně v daňovém přiznání podaném nejpozději do dne 30. 11. 2007. Vzhledem k tomu, že

ustanovení §42 odst. 5 zákona o DPH ohledně stanovení lhůty pro opravu základu daně a výše daně je ustanovením speciálním, nelze se zabývat stavěním lhůty dle § 148 daňového řádu.

(12) K žalobcově námitce týkající se situace předvídané v ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu, žalovaný připomněl, že v době podání žaloby žalobcem ke Krajskému soudu v Plzni ve věci vedené pod č.j. 25 Co 120/20113 dne 27. 9. 2006, oblast správy daní, upravoval zákon o správě daní a poplatků. Běh lhůty byl tímto zákonem upraven v ustanovení § 47 tohoto zákona, kde bylo uvedeno, že nestanoví-li zvláštní zákon jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na nadměrný odpočet po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do 3 let od vzniku daňové povinnosti těch daní, které nemají zdaňovací období. Toto ustanovení, ani žádné jiné ustanovení obsažené v zákoně o správě daní a poplatků, neupravovalo možnost přerušení či stavěním lhůty pro stanovení daně v případě, že je vedeno řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně. Z kontextu přechodných ustanovení daňového řádu, konkrétně ustanovení § 264 odst. 4 upravující běh lhůt, které započaly běžet do nabytí účinnosti daňového řádu a dobehly za účinnosti daňového řádu, lze dovodit záměr zákonodárce zachovat aplikaci ustanovení zákona o správě daní a poplatků upravující běh lhůt, pokud tyto dobehly ještě před nabytím účinnosti daňového řádu. Pro respektování zásady zákazu zpětných účinků nové právní úpravy daňového řádu (zákaz retroaktivity) není možné zpětně (za období před účinností daňového řádu) posuzovat okamžik počátku běhu lhůty či množinu právních úkonů resp. skutečností, které mají vliv na běh dané lhůty (její přerušení, stavěním či prodloužení), pokud procesní lhůta již dobehla.

III. Obsah správních spisů

(13) Ze správního spisu, který soud vyžádal, vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti:

(14) Žalobce dne 25. 8. 2014 podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2014, které bylo zaevidováno pod č.j. 1725578/14 a vykázal v něm daň na výstupu ve výši 218.092 Kč, odpočet daně ve výši 1.249.306 Kč a celkový nadměrný odpočet ve výši 1.031.214 Kč. Připojil kopii opravného daňového dokladu č. 214040003 s uvedeným datem uskutečnění zdanitelného plnění 28. 7. 2014, který byl vystaven pro odběratele město Kašperské Hory a kopie rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 5. 2014 č.j. 25Co 120/2013 – 562, z něhož je zřejmé, že oprava základu daně a výše daně se týkala zdanitelného plnění uskutečněného na základě Smlouvy o dílo ze dne 12. 1. 2004.

(15) Správce daně vydal dne 17. 9. 2014 s ohledem na pochybnosti, které mu vznikly o správnosti údajů vykázaných v daňovém přiznání výzvu pod č.j. 1763340/14/2216-24802-302330. Žalobce doručil na základě výzvy správci daně Smlouvu o dílo ze dne 12. 1. 2004 daňový doklad č. 204040801 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 11. 2004 vyhotovený pro odběratele město Kašperské Hory.

(16) Správce daně sepsal po zhodnocení důkazního řízení úřední záznam pod č.j. 1824720/14/2209-05402-302408, který zaslal zástupci žalobce dne 18. 10. 2004 a zhodnotil v něm předložené podklady a uzavřel, že žalobce neprokázal snížení uskutečněných zdanitelných plnění uplatněných na základě opravného daňového dokladu č. 214040003, neboť podle ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH lze opravu provést do 3 let od konce

zdaňovacího období, ve kterém bylo uskutečněno původní zdanitelné plnění a tuto lhůtu nelze prodloužit ani při soudním projednávání. Žalobce názor správce daně v písemnosti ze dne 3. 10. 2014 akceptoval. Správce daně vydal dne 8. 10. 2014 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2014 po č.j. 1827142/14/2216-24802-302330, kterým žalobci vyměřil nadměrný odpočet ve výši 489.698 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru žalobce podal odvolání. O odvolání bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím dne 5. 8. 2016 č.j. 34590/16/5300-21441-702127 tak, jak je popsáno pod bodem I. tohoto rozsudku. Žalovaný uzavřel s odkazem na ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, že uplynula prekluzivní lhůta stanovená pro provedení opravy základu daně a výše daně, neboť žalobcem předložený řádný daňový doklad č. 204040801 má datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 11. 2004. Tříletá lhůta podle zákona o dani z přidané hodnoty počala běžet dne 30. 11. 2004. Žalobce mohl uplatnit provedenou opravu základu daně a daně v daňovém přiznání podané nejpozději dne 30. 11. 2007. Daňový subjekt uplatnil opravu základu daně a výše daně na základě opravného dokladu č. 214040003 v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období červenec 2014 podaném dne 25. 8. 2014 až po uplynutí tříleté lhůty stanovené v § 42 odst. 5 zákona o DPH. S ohledem na uplynutí prekluzivní lhůty nelze provést opravu základu daně a výše daně uplatněné na základě deklarovaného opravného daňového dokladu č. 214040003 v posuzovaném zdaňovacím období.

IV. Právní názor soudu

(17) Krajský soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen s.ř.s.), v mezích daných žalobními body.

(18) Žaloba důvodná nebyla.

(19) V konkrétní záležitosti je zásadní otázka, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, pokud žalobci s odkazem na ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty neuznal nárok na odpočet DPH vycházející z opravného daňového dokladu podaného dne 25. 8. 2014. V podané žalobě žalobce vyslovil právní názor, že žalovaný nesprávně právně posoudil otázku stavění lhůty pro stanovení daně, neboť sice ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH je vůči ustanovení § 148 daňového řádu v poměru speciality, avšak citované ustanovení zákona o DPH neobsahuje komplexní úpravu, a tudíž ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu, jinak speciální úpravu obsaženou ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH, doplňuje jako právní úprava obecná. Tato ustanovení si podle názoru žalobce nekonkurují, ale jedno doplňuje druhé. Žalobce, který podal ohledně výše základu daně žalobu dne 27. 9. 2006, o níž bylo pravomocně rozhodnuto rozsudkem Krajského soudu v Plzni teprve dne 28. 5. 2014, doložil, že došlo ke stavění lhůty pro opravu základu daně a výše daně, které trvalo až do vydání pravomocného rozsudku Krajského soudu v Plzni. Od tohoto data pokračoval běh lhůty pro stanovení daně z přidané hodnoty, k níž proto žalobce přistoupil řádně a včas. Ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu se podle žalobce použije vedle ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH.

(20) Podle ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty opravu základu daně a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního uskutečněného zdanitelného plnění, neboť došlo k přijetí úplaty, pokud se zdanitelné plnění ještě neuskutečnilo.

(21) Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, nabyl účinnosti dne 1. 1. 2011. Ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu stanoví, že běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravuje lhůtu pro stanovení daně, okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován.

(22) Krajský soud ze správního spisu zjistil, že žalobce podal dne 25. 8. 2014 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2014, ve kterém vykázal daň na výstupu ve výši 218.092 Kč, odpočet daně ve výši 1.249.306 Kč, celkem nadměrný odpočet ve výši 1.031.214 Kč. K daňovému přiznání doložil žalobce kopii opravného daňového dokladu č. 214040003 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 28. 7. 2014 vystaveného pro odběratele město Kašperské Hory a kopii rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 5. 2014, z něhož vyplynulo, že oprava základu daně a výše daně se týkala zdanitelného plnění uskutečněného na základě Smlouvy o dílo ze dne 12. 1. 2004. V průběhu prováděného postupu k odstranění pochybností žalobce podal dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2014 ze dne 29. 9. 2014, ve kterém zahrnul plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a zák. č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů účinném pro rozhodnou dobu, které správce daně zaevidoval pod č.j. 1813218/14. Správce daně s odkazem na § 141 odst. 7 daňového řádu rozhodnutím ze dne 8. 10. 2014 č.j. 1823760/14/2216-24802-302330 řízení zastavil. Po předložení dokladů žalobcem na základě výzvy správce daně bylo správcem daně uzavřeno, že žalobce neprokázal snížení uskutečněných zdanitelných plnění, neboť na základě opravného dokladu č. 214040003, podle § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty bylo lze opravu provést do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém bylo uskutečněno původní zdanitelné plnění, přičemž tuto lhůtu nelze prodloužit ani při soudním projednávání.

(23) Lhůta stanovená v § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty má charakter lhůty prekluzivní. Uplynutím prekluzivních lhůt dochází k zániku jak práv tak povinností daňových subjektů. K uplynutí prekluzivních lhůt přihlíží orgán veřejné moci z úřední povinnosti, neboť prekludovanému právu nelze poskytnout ochranu. K tomu lze odkázat na judikaturu Nejvyššího správního soudu kupříkladu rozsudek NSS ze dne 16. 1. 2008, č.j. 7Afs 4/2008 – 64, kde je uvedeno „....., že účelem zavedení prekluzivních lhůt je nastolit stav, kdy po uplynutí těchto lhůt zanikají jak povinnosti tak i práva daňových subjektů. Je tomu tak proto, aby po uplynutí zákonem stanovené lhůty nebyla narušena právní jistota účastníků daňového řízení, že pravomocně stanovená výše daňové povinnosti již nemůže být změněna. V tomto smyslu se již dříve vyslovil i Ústavní soud, např. v Nálezu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98 (viz. www.usoud.cz), v němž dovodil, že rozhodnutí, kterým je de facto zasahováno do majetkové sféry daňových subjektů nemůže být vydáno v časově libovolném horizontu, nýbrž pouze v rámci zákonem stanovených lhůt.....“.

(24) Žalovaný správní orgán v žalobou napadeném rozhodnutí správně na straně 3 a 4 vysvětlil svůj postup a správný je i jeho závěr, že žalobce uplatnil opravu základu daně a výše daně na základě opravného daňového dokladu č. 214040003 v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období červenec 2014 podané dnem 25. 8. 2014 až po uplynutí tříleté lhůty stanovené ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH. S ohledem na uplynutí prekluzivní lhůty, nelze provést opravu základu daně a výše daně uplatněné na základě deklarovaného opravného daňového dokladu č. 214040003 v posuzovaném zdaňovacím období. Na tomto závěru nemůže nic změnit nesouhlas žalobce, který vyjádřil ve své žalobě, kde rozporuje závěr vyslovený správcem daně i žalovaným správním orgánem, neboť zastává názor, že

ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH je sice obecně vůči § 148 daňového řádu v poměru speciality, nicméně ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH neobsahuje komplexní úpravu a ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu tak jinak speciální úpravu obsaženou v ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty doplňuje jako právní úprava obecná, tzn., že aplikace ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH bez dalšího nevylučuje současnou aplikaci ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu.

(25) Konstrukci předestřenou žalobcem krajský soud akceptovat nemůže, neboť právní názor i výklad, který žalobce použil ve své žalobě je ve vztahu k projednávanému případu zjednodušující. Žalobce totiž vůbec nevzal v úvahu podstatný fakt, že ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu nebylo možné na věc vůbec aplikovat, neboť daňový řád, jak již soud shora uvedl, nabyl účinnosti až dne 1. 1. 2011. V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný správní orgán názorně vysvětlil, že správci daně byla doložena Smlouva o dílo č. 44 00 2646 IV, uzavřená dne 12. 1. 2004 (dále jen „Smlouva o dílo“) a původní daňový doklad č. 24040801 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 11. 2004. Termín předání komplexního díla byl stanoven na den 30. 11. 2004, což bylo dodrženo, jak vyplývá i ze zápisu o předání a převzetí díla téhož dne. Žalobce byl však povinen se řídit § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, který omezuje lhůtu na provedení opravy základu daně a výše daně, kterou nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Podle § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty uplynula prekluzivní lhůta pro provedení opravy základu daně a výše daně ve vztahu k žalobcem předloženému řádnému daňovému dokladu na uskutečněné zdanitelného plnění č. 204040801 ze dne 30. 11. 2004 nejpozději dne 30. 11. 2007 (po uplynutí 3 let). Jestliže žalobce uplatnil v daňovém přiznání za červenec 2014, podaném dne 25. 8. 2014, opravný daňový doklad č. 214040003 ze dne 28. 7. 2014, učinil tak po lhůtě pro provedení této opravy, jak je stanovena v § 42 odst. 5 zákona o DPH. Pokud se žalobce dovolával ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu, jak již soud shora uvedl, nemohlo dojít k aplikaci tohoto ustanovení, neboť s odkazem na citované ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu 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. Dosavadním právním předpisem je zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který však úpravu zavedenou v ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu, což znamená stavění lhůt v souvislosti s probíhajícími soudními řízeními, vůbec neobsahoval. V dané věci bylo lze pouze aplikovat úpravu stavenou v § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Proto nebylo možné stavět lhůtu pro vyměření daně v souvislosti s probíhajícím soudním řízením, neboť prekluzivní lhůta proběhla nejpozději dne 30. 11. 2007, tedy před nabytím účinnosti daňového řádu, což je skutečnost vylučující aplikaci § 148 odst. 4 daňového řádu na posuzovanou věc.

(26) Byť žalobce zastává názor, že ustanovení § 42 odst. 4 zákona DPH neobsahuje komplexní úpravu, a proto se dovolává ustanovení § 148 odst. 4 daňového řádu, není možné na takový výklad přistoupit, neboť v době, kdy proběhla prekluzivní lhůta stanovená v ustanovení § 42 odst. 5 daňového řádu od data uskutečnění zdanitelného plnění, žalobcem poukazované ustanovení zákona ještě vůbec nevstoupilo v účinnost. Z toho důvodu lhůta stanovená v § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty proběhla a zanikla. Z toho důvodu nelze takto zaniklou lhůtu pro provedení opravy daně znovu otevřít na základě žalobcem podaného opravného daňového dokladu v roce 2014 právě pro skutečnost, že lhůta zanikla. Žalobcem předestřený názor, že předmětná ustanovení si nekonkurují, nýbrž jedno doplňuje druhé, platí pro případy, které se uskutečnily poté, kdy nabyl účinnosti nový daňový řád, tedy od 1. 1. 2011.

(27) Zákon o dani z přidané hodnoty nestanoví žádnou výjimku z uplynutí tříleté lhůty a nestanoví žádné důvody, pro které by běh této lhůty mohl být stavěn. Na tom nic nemůže změnit ani poukaz žalobce, že k překročení prekluzivní lhůty došlo v důsledku dlouho trvajícího soudního sporu, který byl ukončen teprve v roce 2014. Jednalo se o soukromoprávní vztah, v jehož důsledku došlo k vzájemnému vrácení plnění, avšak tato skutečnost nemá vliv na běh prekluzivní lhůty a nelze v této souvislosti dospět k závěru, že prekluzivní lhůta neproběhla a bez opory v právním předpise dospět k závěru, že došlo k jejímu stavění.

(28) Soud proto uzavřel, že daňové orgány nepochybily, pokud žalobci neuznaly nárok na odpočet DPH uplatněný na základě jeho opravy základu daně, a to s odkazem na ustanovení § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť žalobce uplatnil opravu základu daně po uplynutí v citovaném ustanovení stanovené tříleté prekluzivní lhůty. Toto právo žalobce v souvislosti s uplynutím tříleté prekluzivní lhůty zaniklo a povinnosti daňových orgánů bylo k této skutečnosti s ohledem na požadavek právní jistoty přihlídnout z úřední povinnosti bez ohledu na to, za jakých okolností k uplynutí prekluzivní lhůty došlo.

V. Závěr, náklady řízení

(29) S ohledem na výše uvedené soud uzavřel, že žaloba důvodná nebyla, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

(30) O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak, jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl tak, že žalovanému se 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 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 31. srpna 2017

Předsedkyně senátu:
JUDr. Marie T r n k o v á v. r.

Za správnost vyhotovení :
P. J.