



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D. a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **CONSULTA BÜROTECHNIK, s.r.o.**, se sídlem Cukrovarská 20, Vyškov, zastoupený JUDr. Petrem Novotným, advokátem se sídlem Platnéřská 2, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1850/15/5200-20443-711661,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr na daň z přidané hodnoty Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště ve Vyškově (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 20. 8. 2014, č. j. 3381532/14/3019-24802-700536, kterým byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“ či „zákon o DPH“) a podle ust.

§ 147 a § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) a na základě výsledku postupu k odstranění pochybností dle protokolu o projednání výsledků postupu k odstranění pochybností č. j. 3272450/14/3019-05402-703061 ze dne 19. 8. 2014 vyměřena daň z přidané hodnoty za květen 2014 ve výši 225.003 Kč.

[2] Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí posuzoval, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, když žalobci neuznal nárok na odpočet vycházející z opravného daňového dokladu. Poukázal na zákonem stanovenou dobu pro uplatnění práva zakotvenou v § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, po jejímž uplynutí nelze opravu základu daně provést. Uvedl, že oprava základu daně byla provedena opravným daňovým dokladem vystaveným dne 7. 5. 2014, přičemž původní zdanitelná plnění byla uskutečněna v letech 2005 a 2006. U nejpozději uskutečněného zdanitelného plnění ze dne 27. 12. 2006, u něhož žalobce uplatňoval opravu základu daně, je rozhodným okamžikem 31. 12. 2006, počátek prekluzivní doby je stanoven na 1. 1. 2007 a prekluzivní doba uplynula dne 31. 12. 2010. Opravu základu daně tak žalobce učinil až po uplynutí prekluzivní doby, kdy s jejím uplynutím zaniklo právo uplatnit nárok na opravu základu daně. Tato skutečnost nastala bez ohledu na vývoj soukromoprávního vztahu mezi žalobcem a odběratelem, na jehož konci bylo vzájemné vrácení plnění. Žalovaný uvedl, že se nejedná pouze o formální uplynutí doby, ve které mohl žalobce uplatnit své právo opravit základ daně, ale i o samotný zánik tohoto práva. Soukromoprávní vztahy nemají podle názoru žalovaného vliv na běh prekluzivní doby, jelikož zákon nestanovuje žádnou výjimku z tohoto pravidla a nestanovuje žádné objektivní okolnosti, které by běh prekluzivní doby stavěly. V případě, že si žalobce uplatnil nárok na odpočet, dospěl správce daně podle žalovaného ke správnému závěru, že k uplatnění tohoto nároku došlo ze strany žalobce neoprávněně. Správce daně nepostupoval formalisticky, naopak byl povinen postupovat v souladu se zákonem, konkrétně s ust. § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. K ostatním skutečnostem týkajícím se vzájemných vztahů mezi žalobcem a jeho odběratelem žalovaný uvedl, že tyto nemají žádný vliv na běh prekluzivní doby a nemohly tuto dobu nijak ovlivnit. Na základě uvedených skutečností dospěl žalovaný k závěru, že správce daně nepochybil, pokud žalobci neuznal nárok na odpočet DPH, který žalobce uplatnil na základě opravy daně dle opravného daňového dokladu, neboť k uplatnění opravy základu daně došlo po uplynutí tříleté prekluzivní doby.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[3] Žalobce se v žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení a požadoval rovněž uložení povinnosti žalovanému nahradit žalobci náklady řízení.

[4] Žalobce má za to, že napadeným rozhodnutím došlo k porušení základních i procesních práv žalobce, když příslušná ustanovení zákona o DPH a daňového řádu byla aplikována zcela formalisticky, v rozporu se základními zásadami daňového řízení a nebyly zohledněny specifické okolnosti případu zaviněné postupem orgánů veřejné moci.

[5] Žalobce namítal, že došlo k porušení základních zásad daňového řízení, zejména povinnosti správce daně šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů v souladu s právními předpisy (§ 5 odst. 3 daňového řádu) a povinnosti správce daně vycházet ze skutečného obsahu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní (§ 8 odst. 3 daňového řádu). Podle názoru žalobce bylo třeba zkoumat nejen formální okolnosti,

ale též naplnění materiálních podmínek a souvislostí. Ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH bylo podle názoru žalobce aplikováno v rozporu s ústavní zásadou a požadavkem ústavně konformního výkladu zákonů.

[6] Žalobce nesouhlasí se závěrem, že byly hodnoceny zákonné podmínky uplatnění opravného daňového dokladu ve vazbě na aplikaci konkrétních skutkových zjištění z daňového řízení. Na rozdíl od žalovaného má za to, že v dané věci nemělo být mechanicky postupováno snížením odpočtu DPH, když pravomocná soudní rozhodnutí vydaná ve věci soudního sporu se společností HALBERŠTÁT-servis, s.r.o., mu neumožňovala postupovat jinak než vystavit opravný daňový doklad a následně uplatnit tomu odpovídající odpočet DPH.

[7] Za zásadní považuje žalobce skutečnost, že předmětný soudní spor byl ukončen až téměř po pěti letech od podání žaloby a skutečnost, že mezitím formálně došlo k uplynutí tříleté lhůty pro opravu základu daně a výše daně, nemůže být kladena pouze k tíži žalobce, který tento stav nezavinil a nemohl jej jakkoli ovlivnit.

[8] Žalobce zdůraznil, že po právní moci rozsudku odvolacího soudu v Olomouci se snažil problém ohledně DPH řešit, jelikož však v důsledku povinností uložených rozhodnutími soudů, jež nezohledňovaly otázku DPH, již bylo vzájemné vrácení plnění účastníky sporu uskutečněno, neměl žalobce jinou možnost než uplatnit odpočet příslušné částky DPH v rámci daňového přiznání za zdaňovací období květen 2014.

[9] Žalobce má za to, že skutečnost, že k uplynutí prekluzivní doby podle § 42 odst. 5 zákona o DPH došlo následkem objektivních okolností nezaviněných žalobcem a dlouhotrvajícím soudním řízením, nelze jednoduše odmítnout konstatováním, že soukromoprávní vztahy nemají na běh prekluzivní doby vliv. Tato „bezduchá“ aplikace zákona vede k porušení práv a oprávněných zájmů žalobce.

[10] Za zásadní právní otázku žalobce nepovažuje výklad ust. § 42 odst. 5 zákona o DPH, ale konkrétní aplikaci tohoto ustanovení na daný případ. Má za to, že v dané věci nelze bez dalšího aplikovat institut prekluze, neboť okolnosti zvláštního zřetele hodné aplikaci tohoto ustanovení vylučují.

[11] Žalobce poukázal rovněž na ust. § 148 daňového řádu (dle něhož lhůty pro stanovení daně neběží mj. i po dobu řízení před soudem), které, ačkoliv se přímo netýká lhůty stanovené v zákoně o DPH, by mělo být aplikováno *per analogiam*. Podle názoru žalobce mělo být zohledněno, že na základě soudního rozhodnutí byl povinen zaplatit částku DPH a tímto vrácením *de facto* vzniklo druhé straně bezdůvodné obohacení, o které by měl vést žalobce další soudní spor. Situace, kdy postup vynucený obecnými soudy automaticky vyvolává protiprávní stav, podle názoru žalobce není ústavně konformní.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[12] Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně uvedl, že v případě uplatněných žalobních námitek se jedná o námitky již v řízení dříve řešené, a proto plně odkázal na napadené rozhodnutí o odvolání. V rozhodnutí o odvolání se žalovaný vyjádřil i k průniku daňového práva jako práva veřejného s právem soukromým, na který žalobce v žalobě opakovaně

upozorňuje. Již uvedl, že může docházet k situacím, kdy právo daňové neodpovídá právu soukromému a právním úkonům a skutečnostem v něm provedeným a zároveň nekopíruje vztahy daňových subjektů, tento stav však nezakládá nezákonnost či ústavní nekonformitu rozhodnutí správních orgánů.

[13] Žalovaný zdůraznil, že v řízení bylo postupováno v souladu s platnou právní úpravou, kterou je žalovaný vázán. Popírá, že by správní orgány postupovaly v rozporu s ust. § 5 odst. 3 a § 8 odst. 3 daňového řádu, žalobce nespecifikoval, v čem spatřuje porušení zásady materiální pravdy. Žalovaný konstatoval, že nedošlo k porušení základních zásad správy daní.

[14] Dále uvedl, že konstrukce běhu prekluzivní lhůty dle ust. § 42 odst. 5 zákona o DPH není postavena na jednotlivých formách zavinění. Prekluze nastává ze zákona uplynutím času a bez ohledu na zavinění; správní orgán pak k prekluzi musí přihlížet z moci úřední.

[15] K analogické aplikaci ust. § 148 daňového řádu žalovaný uvedl, že ust. § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu je konstruováno konkrétně a nelze je na daný případ analogicky použít, jelikož se vztahuje na odlišnou situaci. Zákon předvídá stavění lhůty v případě vedeného sporu ve správním soudnictví v souvislosti se stanovením daně. Soukromoprávní spor, na který se žalobce odvolává, nelze pod tuto zákonnou normu podřadit.

[16] Žalovaný shrnul, že žalobce učinil opravu základu daně až po uplynutí prekluzivní tříleté doby, se kterou zákon spojuje právo uplatnit nárok na opravu základu daně. Právo uplatnit opravu daně uplynutím prekluzivní lhůty zaniklo a správce daně byl povinen k tomu přihlédnout z úřední činnosti. Okolnosti, které v konkrétním případě vedly k nemožnosti uplatnit opravu před uplynutím lhůty, nemají na danou situaci vliv, s ohledem na to, že zákon nestanoví žádné objektivní okolnosti, které by běh prekluzivní lhůty stavěly.

[17] Žalovaný má s ohledem na uvedené skutečnosti za to, že žalovaný i správní orgán prvního stupně naplnily dikci zákona, a že nedošlo k vydání nezákonného rozhodnutí. Proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

[18] Pro případ úspěchu ve věci žalovaný navrhl, aby mu byla přiznána náhrada nákladů soudního řízení, a to v paušální částce 300 Kč za jeden úkon právní služby. V této souvislosti odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13.

IV. Posouzení věci soudem

[19] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[20] Jádrem sporu mezi žalobcem a žalovaným představuje otázka, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, když žalobci s odkazem na ust. § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty neuznal nárok na odpočet DPH vycházející z opravného daňového dokladu vystaveného dne 7. 5. 2014.

[21] Podle ust. § 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 nebo došlo k přijetí úplaty, pokud se zdanitelné plnění ještě neuskutečnilo.

[22] Povinnost daňového subjektu provést opravu základu daně, z níž mu následně plyne právo na vyplacení již odvedené daně či naopak povinnost daň státu doplatit, je tedy limitována tříletou prekluzivní dobou, po jejímž uplynutí nelze tuto opravu provést.

[23] Institut prekluze práva je dominantní především v oblasti soukromého práva, objevuje se však i v oblasti veřejnoprávní. Ústavní soud již v nálezu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, k charakteru prekluze uvedl, že „[i]nstitut prekluze využívají prakticky všechna odvětví právního řádu. Lze se s ním setkat v právu soukromém, [...] ale též v právu veřejném. [...] Ze širokého zastoupení prekluze v různých právních odvětvích vyplývají také samozřejmé obsahové rozdíly; přesto však vždy zůstávají určité znaky společné, bez nichž by již nebylo možno o prekluzi vůbec hovořit. Mezi ně lze v první řadě počítat konstrukci prekluze, založenou na dvou právních skutečnostech: na uplynutí doby a na neuplatnění práva v této době. Důsledkem prekluze je dále vždy zánik samotného subjektivního práva. Konečně za společný rys prekluze lze považovat i to, že k ní má orgán veřejné moci přihlížet z úřední povinnosti; tento požadavek je logickým důsledkem závažnosti následků, které jsou s prekluzí spojeny. Účelem jakéhokoliv procesu nikdy není ochrana neexistujících či fiktivních práv, a proto nelze prekludovanému právu poskytovat ochranu.“

[24] K prekluzivním lhůtám v daňovém řízení se vyjádřil i Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 16. 1. 2009, č. j. 7 Afs 4/2008-64, dostupném na www.nssoud.cz, uvedl, že „[ú]čelem 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.nalus.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. Opačný výklad by byl zásahem do práva daňových subjektů vlastnit majetek, které je chráněno ustanovením čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Nelze totiž připustit výklad, který by znamenal libovůli příslušného správního orgánu ve volbě termínu, kdy postihne majetkovou sféru daňového subjektu. Jakkoli uvedená judikatura Ústavního soudu slouží k ochraně soukromých osob (daňových subjektů), principy z ní vyplývající, jež se týkají právních důsledků plynutí času, lze vztáhnout i na situace, kdy plynutí času přináší prospěch správci daně.“ (pozn.: zvyraznění doplněno)

[25] Na základě uvedených skutečností dospěl soud k závěru, že po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty právo na opravu základu daně zaniká a správce daně musí k této skutečnosti přihlídnout z úřední povinnosti.

[26] Ze správního spisu soud zjistil, že žalobce dne 26. 6. 2014 podal daňové přiznání k DPH za období květen 2014, ve kterém uplatnil nárok na odpočet na základě opravy základu daně. Protože se jednalo o opravu základu daně za zdanitelná plnění uskutečněná v letech 2005 a 2006 a opravný daňový doklad byl vystaven až dne 7. 5. 2014, uplatnil

žalobce nárok na opravu základu daně po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty ve smyslu ust. § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Uplynutím prekluzivní lhůty však právo žalobce uplatnit opravu základu daně zaniklo a správci daně proto nezbylo, než k této skutečnosti přihlédnout z úřední činnosti.

[27] Zákon o dani z přidané hodnoty nestanoví žádnou výjimku z plynutí tříleté lhůty a neuvádí žádné okolnosti, které by běh této lhůty stavěly. Nezkoumá se rovněž otázka zavinění. Prekluze práva uplatnit opravu základu daně nastává přímo ze zákona uplynutím času a neuplatněním práva v této době. Neobstojí tak argumentace žalobce, že ust. § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty nemělo být na věc aplikováno z důvodu, že k překročení prekluzivní lhůty došlo v důsledku 5 let trvajícího soudního sporu se společností HALBERŠTÁT-servis, s.r.o., a že žalobce tuto situaci nezavinil a délku sporu nemohl ovlivnit.

[28] Soud má stejně jako žalovaný za to, že soukromoprávní vztahy mezi žalobcem a jeho odběratelem, které vyústily v dlouholetý soudní spor, v jehož důsledku došlo k vzájemnému vrácení plnění, nemohou mít na běh prekluzivní lhůty a její uplynutí žádný vliv. Měl-li žalobce za to, že na základě postupu civilního soudu došlo k porušení jeho práv, tuto argumentaci měl uplatnit právě u probíhajícího občanskoprávního soudu. Obdobně pokud se domníval, že došlo k bezdůvodnému obohacení jeho odběratele, bylo na něm, aby se svého práva domáhal cestou občanskoprávní (např. podáním žaloby na vydání bezdůvodného obohacení), nikoli v rámci daňového řízení.

[29] Soud nepřisvědčil ani námitce, že ust. § 42 odst. 5 zákona nebylo v dané věci aplikováno ústavně konformním způsobem. Zákonné lhůty, v nichž může daňový subjekt uplatnit určité právo a po jejichž uplatnění tuto možnost ztrácí, slouží k nastolení právní jistoty, jež je sama o sobě jednou z hodnot ústavního charakteru, které má právní řád chránit. Pokud tedy zákonodárce stanovil v daňovém právu lhůtu, po jejímž uplynutí zanikne právo na opravu základu daně, jedná se nepochybně o postup ústavně přípustný.

[30] K uvedeným závěrům lze dokázat i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž se podává, že dané principy jsou v ní stabilně akceptovány. V tomto smyslu lze zmínit již vzpomenutý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2009, č. j. 7 Afs 4/2008-64, v němž soud akceptoval obdobnou prekluzi jako v nyní projednávaném případě i v situaci vrácení plnění z absolutně neplatného právního úkonu, popř. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014-84, publikované pod č. 3349/2016 Sb. NSS, v němž soud dospěl mj. k závěru, že „[n]edošlo-li k převodu vlastnictví nemovitosti, neboť smlouva byla absolutně neplatná, ovšem přesto byla na základě tohoto neplatného převodu pravomocně vyměřena daň z převodu nemovitostí, bylo možno se domáhat obnovy řízení nejpozději ve lhůtě pro vyměření daně podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2010, ve spojení s § 54 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků“.

[31] K namítanému rozporu postupu správce daně s ust. § 5 odst. 3 daňového řádu (povinnost šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní), je třeba opětovně konstatovat, že účelem procesu nikdy není ochrana neexistujících či fiktivních práv. Pokud tedy žalobce uplatnil opravu základu daně až po uplynutí lhůty, se kterou zákon právo na její uplatnění spojuje, jednalo se o právo prekludované, kterému nelze poskytovat ochranu.

Správce daně tak nemohl porušit právo žalobce na uplatnění opravy základu daně, jelikož žalobce toto právo uplynutím prekluzivní lhůty pozbyl. Co se týká namítaného porušení zásady materiální pravdy (§ 8 odst. 3 daňového řádu), žalobce nespecifikuje, v čem toto porušení spatřuje. S touto námitkou se proto soud nemohl relevantním způsobem vypořádat.

[32] Neobstojí ani námitka žalobce, že na věc mělo být analogicky aplikováno ust. § 148 daňového řádu. Ust. § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, dle něhož lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, by nebylo možné na projednávanou věc aplikovat, a to ani analogicky, neboť se vztahuje na zcela odlišnou situaci. Ust. § 148 daňového řádu se týká lhůty pro stanovení daně a řízení před správními soudy v souvislosti právě se stanovenou daní, zatímco v daném případě se jednalo o lhůtu pro opravu základu daně a řízení před civilním soudem týkající se obchodněprávního sporu mezi žalobcem a jeho obchodním partnerem. Oproti podání správní žaloby tedy nemá podání žaloby civilní za následek stavění žádné lhůty v daňovém řízení. Pokud snad měl žalobce na mysli uplatnění § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, dle kterého lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně, bylo by pouze za jiných okolností teoreticky myslitelné uvažovat o jeho aplikaci.

[33] V obou případech je totiž třeba vzít v potaz, že § 148 odst. 4 nebylo možné na věc v žádné formě aplikovat. Daňový řád totiž nabyl účinnosti až dne 1. 1. 2011. Žalobce ve věci dospěl k závěru, že prekluzivní doba uplynula nejpozději dne 31. 12. 2010. Soudní řízení, na která žalobce poukazoval, byla zahájena v roce 2009. Dle § 264 odst. 4 daňového řádu přitom platí, že „[b]ěh 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 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“. „Dosavadním právním předpisem“ je zde třeba rozumět zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; tento zákon však úpravu obdobnou § 148 odst. 4 daňového řádu, tedy stavění lhůt v souvislosti s probíhajícími soudními řízeními, vůbec neobsahoval. Bylo tak třeba aplikovat pouze úpravu dle § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Pro projednávaný případ z uvedeného plyne, že před nabytím účinnosti daňového řádu zde nedocházelo, ani teoreticky, ke stavění lhůty pro vyměření daně v souvislosti s probíhajícím soudním řízením; prekluzivní lhůta uběhla nejpozději dne 31. 12. 2010, tedy před nabytím účinnosti daňového řádu, pročez nebylo možné o aplikaci § 148 odst. 4 daňového řádu na posuzovanou věc uvažovat.

[34] Ze všech uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že jelikož žalobce uplatnil opravu základu daně po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty stanovené § 42 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, správce daně nepochybil, když žalobci neuznal nárok na odpočet DPH uplatněný na základě této opravy základu daně. Nejednalo se o „mechanické ponížení odpočtu DPH“ či „bezduchou aplikaci zákona“, ale naopak o jediný možný postup správce daně v souladu se zákonem i ustálenou judikaturou. Právo žalobce na opravu základu daně uplynutím tříleté prekluzivní lhůty zaniklo a správce daně byl povinen k této skutečnosti

s ohledem na požadavek právní jistoty přihlédnout z úřední povinnosti bez ohledu na okolnosti, za jakých k uplynutí prekluzivní lhůty došlo.

[35] Je do určité pochopitelné, pokud žalobce výsledek řízení před daňovými orgány považuje za nespravedlivý, v tomto ohledu je však možné přiměřeně odkázat opět na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014-84, dle něhož „[i]nstitut časově podmíněného uplatnění majetkových pohledávek se sice může zdát často nespravedlivý, jeho finalita by však neměla zastřít základní, a možno říci ústavní hodnotu, totiž, že přináší do společnosti stabilitu a jistotu. „Prekluze nebo promlčení nejsou v tomto pojetí samoučelné, ale naopak reflektují přirozený běh ekonomického života jako takového“ (rozsudek NSS ze dne 19. 2. 2009, čj. 1 Afs 15/2009 - 105, bod 19). Z požadavku právní jistoty vyplývá, že po uplynutí zákonem stanovené, a tedy zásadně předvídatelné doby, má přednost zachování statu quo, byť nezákonného, před absolutní materiální spravedlností (takto viz rozsudek ze dne 16. 1. 2009, čj. 7 Afs 4/2008 - 64)“.

V. Závěr a náklady řízení

[36] Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.

[37] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

[38] Pokud žalovaný požadoval paušální náhradu nákladů řízení ve výši 300 Kč dle ust. § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), soud konstatuje, že ve smyslu § 13 odst. 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato 300 Kč za jeden úkon právní služby. Dle žalovaným odkazovaného nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014 ve věci sp. zn. Pl. ÚS 39/13, „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu“.

[39] *A contrario* tak z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníkovi řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20, dostupný na www.nssoud.cz). O takovou situaci se přitom jedná i v nyní posuzované věci. Jak Nejvyšší správní soud vyslovil již v rozsudku ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006-87, publikovaném pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své

působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. [...] Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucích z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 1. 1998, č. j. 6 A 90/96 - 23)“. Dle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by tedy žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů řízení, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto mu ve smyslu shora uvedeného nálezu Ústavního soudu nemůže být tato náhrada přiznána ani v případě, kdy zastoupen není. Krajský soud proto rozhodl tak, že žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 8. prosince 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu