



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Moniky Javorové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **ČSAD Karviná, a. s.**, se sídlem Bohumínská 1876/2, Karviná-Nové Město, zastoupeného společností FSG Finaudit, s. r. o., daňovým poradcem se sídlem Třída Svobody 645/2, Olomouc, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 4016/13/5000-14304-711359 ze dne 8. února 2013, ve daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Rozhodnutí žalovaného č. j. 4016/13/5000-14304-711359 ze dne 8. února 2013 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám společnosti FSG Finaudit, s. r. o., daňového poradce se sídlem Třída Svobody 645/2, Olomouc.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 4016/13/5000-14304-711359 ze dne 8. února 2013, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce potvrzeno rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu v Karviné č. j. 52068/09/367910804138 ze dne 18. 6. 2009, jímž byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období květen 2008 ve výši 3 311 177 Kč.

Žalobce v žalobě namítal, že vytýkací řízení bylo nezákonně zahájeno z důvodu nezákonnosti výzvy č. j. 73716/08/367910/0334 ze dne 15. 7. 2008, kdy uvedenou nezákonnost konstatoval podepsaný soud ve svém rozsudku č. j. 22 Af 95/2010-56 ze dne 31. 5. 2012, kde výslovně uvedl: *„Posuzovanou výzvu, kterou bylo zahájeno vytýkací řízení, je tedy nutno označit za nezákonnou, což způsobuje nezákonnost celého následujícího vytýkacího řízení, neboť, kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh.“* Finanční ředitelství v Ostravě, které po zrušujícím rozsudku pokračovalo v řízení však právní názor soudu nerespektovalo, a vydalo 15. 8. 2012 novou výzvu k prokázání skutečností potřebných pro stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2008. Žalobce má zato, že všechny úkony správce daně učiněné v nezákonném vytýkacím řízení nelze použít pro následný postup žalovaného. Žalobce se neztotožňuje s názorem žalovaného, že vadnost vytýkacího řízení lze zhojit v odvolacím řízení. Naopak je toho názoru, že nezákonné vytýkací řízení nemohlo zabránit vyměření daně konkludentním způsobem. Žalobce poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 92/2008-147 ze dne 27. 7. 2010, podle něž nelze vytýkací řízení (resp. postup k odstranění pochybností) vést poté, co došlo k vyměření daně, byť i konkludentně. Žalovaný mohl zahájit daňovou kontrolu, nemohl však pokračovat ve vytýkacím řízení, které je součástí řízení vyměřovacího. Kromě toho žalobce namítal nezákonně formulovaný požadavek ve výzvě ze dne 15. 8. 2012 a taktéž žalobou namítal nesprávné hmotněprávní posouzení věci.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a obsah spisu. Pokud se týče postupu po zrušovacím rozhodnutí podepsaného soudu, odkázal na ustanovení § 115 odst. 1 a § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), která mu umožňují i v odvolacím řízení zhojit vady řízení správce daně, neboť nemá možnost prvostupňové rozhodnutí zrušit a vrátit správci daně k dalšímu řízení. Žalovaný dále podotkl, že vyměřovací řízení začíná podáním daňového přiznání a končí vyměření daně, tedy vydáním platebního výměru. Žalovaný se dále vyjádřil i k hmotněprávním námitkám, s nimiž rovněž nesouhlasil, a navrhl soudu zamítnutí žaloby.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného ze dne 1. 7. 2013 zopakoval svá stanoviska ve věci. Poukázal na zásadu zákonnosti zakotvenou v § 5 odst. 1 daňového řádu a zdůraznil, že vyměřovací řízení může skončit i konkludentním vyměření daně, což se v dané věci i stalo 30. dne po uplynutí lhůty k podání řádného daňového přiznání, tedy 25. 7. 2008. Rovněž se vyjádřil i k hmotněprávnímu posouzení věci.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů [dále jen „s. ř. s.“]), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce v rámci daňového přiznání za zdaňovací období květen 2008 ze dne 17. 6. 2008 uplatnil nárok na nadměrný odpočet ve výši 4 717 177 Kč; výše odpočtu byla ovlivněna nákupem dopravního prostředku a nemovitostí. Správci daně vznikla pochybnost o správnosti a úplnosti údajů v daňovém přiznání, a proto vydal výzvu k odstranění pochybností č. j. 73716/08/367910/0334 ze dne 15. 7. 2008, kterou bylo zahájeno vytýkací řízení, na jehož základě byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet snížený o 1 406 000 Kč oproti daňovému tvrzení. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto, a následně podal žalobu k podepsanému soudu. Ten rozsudkem č. j. 22 Af 95/2010-56 ze dne 31. 5. 2012 napadené rozhodnutí odvolacího orgánu zrušil, kdy důvodem byla nezákonnost výzvy k odstranění pochybností ze dne 15. 7. 2008. Krajský soud ji ve světle kritérií stanovených usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 110/2007-102 ze dne 8. 7. 2008. publ. pod č. 1729/2008 Sb. r. NSS, posoudil jako nekonkrétní a v důsledku toho nezákonnou. Za důsledek nezákonné výzvy pak prohlásil i nezákonnost celého následujícího vytýkacího řízení, neboť kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh. Odvolací orgán následně pokračoval v řízení tak, že vydal dne 15. 8. 2012 novou výzvu k prokázání skutečností, máje zato, že tak došlo ke zhojení vytýkaných vad předcházejícího správního řízení. Odvolací řízení pak bylo ukončeno napadeným rozhodnutím, jímž bylo odolání žalobce zamítnuto a prvostupňový platební výměr potvrzen.

Podle § 264 odst. 2 daňového řádu právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány.

V zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) je vytýkací řízení (§ 43) zařazeno v části třetí, upravující vyměřovací řízení.

Podle § 43 odst. 2 ZSDP pokud vyplývá z podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení, že daňovému subjektu má vzniknout přeplatek a správce daně má pochybnost podle odstavce 1, zahájí správce daně postup k odstranění pochybnosti do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno.

Podle § 46 odst. 5 ZSDP neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu

považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně.

Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu č. j. 5 Afs 92/2008-147 ze dne 27. 7. 2010; publ. pod č. 2137/2010 Sb. r. NSS, na něž odkazuje i žalobce, uvedl, že vytýkácí řízení je nástrojem řízení vyměřovacího, který je ve lhůtě stanovené pro vyměření nebo doměření daně uplatnitelný pouze v případech, že vyměřovací řízení bylo ohledně konkrétní daně za konkrétní zdaňovací období zahájeno na základě daňového přiznání či hlášení nebo dodatečného daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Vytýkácí řízení však nelze zahájit a vést poté, co došlo k aktu vyměření daně správcem daně v prvním stupni, včetně vyměření konkludentního podle § 46 odst. 5 ZSDP.

K uvedenému soud poznamenává, že zahájení vytýkácího řízení je vázáno na zákonnou lhůtu. Není-li zahájeno zákonným způsobem v této lhůtě, nevyvolává právní účinky (ve vztahu k přerušení prekluzivní lhůty pro vyměření daně tak bylo judikováno Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 5 Afs 71/2013-37 ze dne 20. 2. 2015). V dané věci to znamená, že k nezákonnému zahájení vytýkácího řízení nelze přihlížet. Toto řízení tak nemohlo zabránit konkludentnímu vyměření daně, a následné pokračování ve vytýkácím řízení a hojení dřívějších vad není možné, neboť správní orgány se již nepohybují ve fázi vyměřovacího řízení.

Za této situace krajskému soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí pro vady řízení podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zrušit a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Ostatními žalobními body se soud nezabýval, neboť je to s ohledem na jeho výše podaný právní názor bezpředmětné.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

Náklady žalobce tvoří zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000,- Kč, odměna zástupce za tři úkony právní služby – a to převzetí věci, seps žaloby a seps repliky k vyjádření žalovaného dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhl. č. 177/1996 Sb., přičemž výše odměny za jeden úkon činí dle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhl. č. 177/1996 Sb. částku 3 100,- Kč, ve třech režijních paušálech po 300,- Kč dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. a 21% DPH ve výši 2 142,- Kč.

Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám daňového poradce, který žalobce v řízení zastupoval.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Krajský soud v Ostravě
dne 14. ledna 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu