



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **ALKOM Security, a.s.** se sídlem Praha 8 - Libeň, V Holešovičkách 10/1446, DIČ CZ2618472, zast. Janem Horešovským, daňovým poradcem se sídlem Praha 1, Senovážné nám. 23, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 19. 7. 2011, č. j. 8810/11-1500-106932,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 19. 7. 2011, č. j. 8810/11-1500-106932, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 9.800,- Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce Jana Horešovského, daňového poradce.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dříve Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu se sídlem Praha 1, Štěpánská 28), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí o přeplatku vydaném Finančním úřadem pro Prahu 8 (dále jen „správce daně“) dne 26. 1. 2011, č. j. 11609/11/008513109373, a prvoinstanční správní rozhodnutí potvrzeno.

V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný mj. uvedl, že žalobce podal dne 23. 11. 2010 žádost o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2003 (dále též „žádost o vrácení přeplatku DPH za rozhodné období“) ve výši 671 720,- Kč, kterou správce daně zamítl s tím, že na osobním daňovém účtu žalobce není ke dni podání žádosti evidován vratitelný přeplatek a tento nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti. Dále se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami žalobce, který namítal obdobně

jako v podané žalobě, že byl původně vydaný platební výměr správce daně ze dne 20. 9. 2006, č. j. 215770/06/008512/7999, jímž byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet v částce 561 682,- Kč (místo daňovým přiznáním vykázaného nadměrného odpočtu ve výši 671 720,- Kč) byl v důsledku rozsudku Městského soudu v Praze žalovaným zrušen pro nezákonnost výzvy k odstranění pochybností, jíž mělo být zahájeno vytýkácí řízení, a tím nastal stav přiznaný daňovým subjektem. Správce daně tak mohl buď akceptovat daňové přiznání a daň vyměřit konkludentně nebo zahájit vytýkácí řízení a vydat platební výměr. Podle žalobce mu vznikl zrušením platebního výměru přeplatek, odpovídající neuznanému nadměrnému odpočtu ve výši 110 038,- Kč, jehož součástí je i částka ve výši dříve přiznaného nadměrného odpočtu ve výši 561 682,- Kč, kterou musel žalobce po zrušení platebního výměru zaplatit, aby získal potvrzení o bezdlužnosti. Žalobce tak v odvolání proti rozhodnutí správce daně o přeplatku na DPH za rozhodné období žádal zrušení tohoto rozhodnutí a vrácení částky 671 720,- Kč. K tomu poukázal na judikaturu Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 3244/09, kde se Ústavní soud zabýval obdobnou situací a dospěl k závěru, že pokud vytýkácí řízení neskončilo stanovením daňové povinnosti z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty, je nastolena situace, jako by toto vytýkácí řízení vůbec neproběhlo. Nic tak nebrání vyměření dle § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (dále jen „ZSDP“).

K tomu žalovaný popsal skutkový stav a přisvědčil právnímu posouzení správce daně, který vyšel z ustanovení § 64 odst. 4 ZSDP ve spojení s § 264 odst. 10 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád účinný od 1. 1. 2011 (dále jen „daňový řád“). Žalovaný konstatoval, že rozhodnutím správce daně ze dne 9. 11. 2010, č. j. 259331/10/008513109373 bylo řízení ve věci podaného daňového přiznání k DPH za rozhodné období žalobce zastaveno podle § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP z důvodu uplynutí zákonné lhůty pro pravomocné vyměření daně. Podané odvolání bylo rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 23. 2. 2011, č. j. 1882/11-1500-106932 zamítnuto a řízení ve věci daňového přiznání k DPH za rozhodné období tedy bylo pravomocně ukončeno, přičemž v daném odvolacím řízení vedeném ve věci zamítnutí žádosti o vrácení přeplatku není žalovaný oprávněn toto pravomocné rozhodnutí přezkoumávat. Pokud bylo pravomocným rozhodnutím řízení ve věci podaného daňového přiznání zastaveno, nemohlo dojít ke konkludentnímu vyměření v něm vykázané daňové povinnosti a vzniku přeplatku. Ačkoliv je žalovanému znám žalobcem zmíněný nálezný Ústavního soudu, ten nemůže být na danou věc aplikován, neboť je řízení ve věci podaného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období říjen 2003 pravomocně ukončeno. Z těchto důvodů nemohlo dojít k vyměření vykázané daňové povinnosti podle § 46 odst. 5 ZSDP a tudíž ani ke vzniku přeplatku. Na osobním daňovém účtu žalobce nebyl ke dni podání žádosti evidován vratitelný přeplatek a ten nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů od jejího podání, proto správce daně postupoval v souladu se zákonem, když žádost zamítl podle § 64 odst. 4 ZSDP s odkazem na ustanovení § 264 odst. 10 daňového řádu. Součástí žádosti o vrácení přeplatku byl i požadavek na úhradu úroku podle § 64 odst. 6 ZSDP, ale vzhledem k tomu, že nedošlo ke vzniku přeplatku, nemohlo dojít ani k úhradě úroku z tohoto přeplatku.

Žalobce v žalobě popsal skutkový stav a namítal nezákonnost rozhodnutí žalovaného, kdy poukázal na rozsudek Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 6 Ca 37/2007, jímž byla vyslovena nezákonnost výzvy, kterou mělo být zahájeno vytýkácí řízení. Následně byl žalovaným zrušen platební výměr a nastal stav přiznaný žalobcem, tj. zahájení vyměrovacího řízení DPH za zdaňovací období říjen 2003 podáním daňového přiznání, kdy žalobce v zákonné lhůtě podaným daňovým přiznáním vykázal nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 671 720,- Kč. Správce daně v období po podání daňového přiznání zahájil vytýkácí řízení nezákonnou výzvou, která podle rozhodnutí soudu neměla právní účinky. Podle žalobce tak nezbyvá, než přijmout zákonnou možnost, že daň po řádně zahájeném

daňovém přiznání odpovídá svou výši údajům uvedeným v daňovém přiznání. Jinou možnost zákon ani nepřipouští. Vázán právním názorem soudu, vysloveném ve shora citovaném rozsudku, žalovaný rozhodnutím ze dne 6. 10. 2010, č. j. 12851/10-1300-105683 zrušil platební výměr, č. j. 215770/06/008512/7999. Žalobci tak vznikl přeplatek odpovídající neuznanému nadměrnému odpočtu DPH ve výši 110 038,- Kč, protože na základě zrušeného platebního výměru správce daně žalobci neoprávněně nevrátil nadměrný odpočet DPH v této neuznané výši. Podle názoru žalobce je součástí přeplatku i částka 561 682,- Kč, která odpovídá dříve přiznanému nadměrnému odpočtu DPH a jež byla správci daně uhrazena proto, aby žalobce získal potřebné potvrzení o bezdlužnosti. V součtu teda na osobním daňovém účtu DPH žalobce má figurovat přeplatek ve výši celého vykázaného nadměrného odpočtu DPH za rozhodné období ve výši 671 720,- Kč. Podle správce daně však má DPH za říjen 2003 zůstat nevyměřena, protože po zrušení jediného existujícího platebního výměru na tuto daň již došlo k prekluzi práva správce daně daň vyměřit, protože nyní daň vyměřena není, nemůže mít žalobce nárok na její vrácení.

K tomu žalobce poukázal na nálezy Ústavního soudu IÚS 3244/09 ze dne 10. 3. 2011 z něhož rozsáhle citoval s tím, že v něm uvedená argumentace Ústavního soudu naprosto odpovídá žalobcovým odvolacím důvodům proti rozhodnutí správce daně v nyní projednávané věci.

Postup správce daně a žalovaného, kteří neoprávněně zadržují žalobcovi finanční prostředky a kdy si je správce daně, resp. žalovaný vědom rozporu skutkového stavu (stavu na daňovém účtu) s názorem Ústavního soudu považoval žalobce za zneužití pravomocí orgánu veřejné moci odporující zásadě vymezené v § 5 odst. 2 daňového řádu. Argument žalovaného o nemožnosti přezkoumávat jiné než odvoláním napadené rozhodnutí považoval žalobce za čistě účelový, neboť po žalovaném nepožadoval přezkoumání rozhodnutí o zastavení řízení, ale fakt, že ještě před zastavením řízení a před tím než nastala prekluze, správce daně nevyměřil daň konkludentně a ponechal DPH za rozhodné zdaňovací období nevyměřené, kvůli čemuž později zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku. Žalobce zdůraznil, že podle Ústavního soudu v citovaném nálezu bylo účelem zavedení prekluzivních lhůt pro vyměření daně stimulovat správce daně k časnému výkonu jeho práv a povinností, pročez fakt, že správce daně nestihl daň vyměřit včas, nemůže jít k tíži daňového subjektu. Pokud žalovaný za hlavní překážku k naplnění správného stanovení daně považoval právní moc ukončení řízení o vyměření daně, měl postupovat podle § 121 daňového řádu. K tomu žalobce poukázal na rozsudek zdejšího soudu ve věci sp. zn. 10Af 59/2010, týkající se podstaty sporu v témže daňovém řízení.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný argumentoval obdobně jako v odůvodnění svého rozhodnutí a žádal, aby soud žalobu zamítl.

V replice k vyjádření žalovaného k žalobě žalobce podání ze dne 13. 1. 2012 uváděl stejně jako v podané žalobě a poukázal na to, že se žalovaný ve vyjádření k žalobě prakticky nevypořádává s nálezy Ústavního soudu IÚS 3244/09 ze dne 10. 3. 2011 (dále jen „nálezy Ústavního soudu“) a veškerou argumentaci směřuje k nemožnosti zrušení rozhodnutí o zastavení řízení, kterou však žalobce nepovažuje za relevantní, protože zrušení rozhodnutí o zastavení řízení žalobce po žalovaném ani nepožadoval. Žalovaný zaměňoval dvě základní roviny daňového řízení a to rovinu nalézací, ve které k žádnému zákonnému úkonu směřujícímu k vyměření daně mimo podání daňového přiznání žalobcem nakonec nedošlo, a rovinu platební, ve které žalobce zaplatil neoprávněně nárokováný nedoplatek, který nyní

žalovaný zadržuje a odmítá žalobci vrátit. Prekluzivní lhůty jsou pro obě tyto roviny nastaveny odlišně. Žalovaný navíc argumentuje tím, že přeplatek nevrátil pouze proto, že nedodržel svou zákonnou povinnost a přeplatek ani v příslušné lhůtě nevyměřil. Takový postup je absurdní. Pokud žalovaný svou povinnost dodržel a DPH za rozhodné období vyměřil, není žalobci jasné, v jaké konkrétní výši a na základě jakých podkladů. Pokud žalovaný poukazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), č. j. 1Afs 101/2008-60, pak tento nelze v dané věci použít, neboť se týká jiného skutkového stavu, kdy v rozsudkem posuzované kauze k vyměření přeplatku sice došlo, ale přeplatek byl převeden na úhradu nedoplatku téhož daňového subjektu.

Žalobce zdůraznil, že nárok žalovaného na finanční prostředky žalobce nikdy neexistoval a její zadržování nelze ospravedlnit pouze formalistickou argumentací. K tomu poukázal na rozsudek NSS č. j. 3Ads 50/2006, který se zabýval výkladovými metodami zákonných ustanovení s tím, že jazykový výklad je pouze prvotním přiblížením se k aplikované právní normě, k čemuž poukázal na judikaturu Ústavního soudu.

Soud o věci jednal bez nařízení ústního jednání, neboť účastníci takový postup soudu, ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s., akceptovali.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Při posouzení soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle ustanovení § 46 odst. 5 ZSDP v rozhodném znění 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. Stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení.

Podle ustanovení § 64 odst. 4, 6 téhož zákona požádá-li daňový dlužník o vrácení přeplatku, přeplatek se vrátí, činí-li více než 50 Kč a nemá-li současně daňový dlužník nedoplatek na jiné dani u téhož správce daně, nebo neuplatnil-li podle odstavce 2 požadavek na úhradu nedoplatku jiný správce daně, a to do třiceti dnů od doručení žádosti, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak. Nemá-li daňový dlužník ke dni podání žádosti u správce daně vratitelný přeplatek, běží lhůta pro jeho vrácení až ode dne následujícího po jeho vzniku, pokud se tak stane nejdéle do šedesáti dnů ode dne podání žádosti. Nevznikne-li do této lhůty vratitelný přeplatek, žádost se zamítne. Za den vrácení přeplatku se považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně. Vyhoví-li správce daně plně žádosti podle tohoto nebo předchozího odstavce, nemusí sdělovat daňovému dlužníkovi výsledek vyřízení jeho žádosti, pokud o to není v žádosti výslovně požádáno. Za den rozhodnutí o žádosti a současně za den jeho doručení daňovému dlužníkovi se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně. (6) Zavínil-li vznik přeplatku správce daně, vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů, a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Je-li vrácen

přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 4 nebo nebyla-li dodržena zákonná lhůta pro vrácení u vratitelného přeplatku, který se podle daňového zákona vrací bez žádosti, aniž by zde při vzniku přeplatku bylo zavinění správce daně, náleží daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok náleží v těchto případech ode dne následujícího po dni uplynutí zákonné lhůty pro jeho vrácení. Vznikl-li přeplatek zaviněním správce daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti daně a s účinností od počátku běhu této lhůty se tento přeplatek použije podle odstavců 2 a 3; pokud došlo ke vzniku přeplatku až po dni původní splatnosti daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po dni úhrady daně, v jejímž důsledku došlo ke vzniku přeplatku. Pokud by skutečná přiznaná škoda způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává. Úrok se nepřizná, činí-li méně než 50 Kč.

K žalobním námitkám z obsahu spisového materiálu, odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů a vyjádření žalovaného k podané žalobě vyplynulo, že žalobce podal dne 25. 11. 2003 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období říjen 2003, kde vykázal nadměrný odpočet ve výši 671 720,- Kč. Protože měl správce daně pochybnosti o údajích uvedených v daňovém přiznání, vydal dne 12. 12. 2003 pod č. j. 240980/03/008512/7999 výzvu k odstranění pochybností. Následně byl platebním výměrem ze dne 12. 9. 2006 č. j. 215770/06/008512/7999 žalobci vyměřen nadměrný odpočet na DPH za rozhodné období ve výši 561 682,-. Podané odvolání bylo Finančním ředitelstvím pro hlavní město Prahu (dále též „FŘ“) zamítnuto dne 8. 12. 2006, č. j. FŘ-18420/13/06. Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2010, č. j. 6 Ca 37/2007-46 bylo uvedené rozhodnutí zrušeno a věc vrácena FŘ k dalšímu řízení z důvodu nezákonnosti výzvy ve vytýkacím řízení. FŘ na to rozhodnutím ze dne 6. 10. 2010, č. j. 12851/12-1300-105683 zmíněný platební výměr zrušilo a v odůvodnění uvedlo, že podle právního názoru Městského soudu nebylo vytýkací řízení z důvodu neuvedení konkrétních pochybností ve výzvě zahájeno řádně, ale v dalším řízení již nelze pokračovat pro marné uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně podle § 47. Poté správce daně rozhodnutím ze dne 9. 11. 2010, č. j. 259331/10/008513109373 řízení ve věci podaného daňového přiznání k DPH za rozhodné období podle § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP zastavil z důvodu uplynutí zákonné lhůty pro pravomocné vyměření daně. Podané odvolání bylo rozhodnutím FŘ ze dne 23. 2. 2011, č. j. 1882/11-1500-106932 zamítnuto.

Dne 23. 11. 2010 podal žalobce žádost spolu s požadavkem na úhradu úroku podle § 64 odst. 6 ZSDP. Prvoinstančním rozhodnutím byla žádost správcem daně zamítnuta s tím, že na účtu žalobce není evidován vratitelný přeplatek a ten nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti. O odvolání rozhodlo FŘ žalobou napadeným rozhodnutím.

Podle stanoviska soudu je na shora popsany skutkový stav třeba aplikovat nález Ústavního soudu I. ÚS 3244/09 ze dne 10. 3. 2011, který nesouhlasil se závěrem NSS v rozsudku ze dne 15. 3. 2007, č. j. 7Afs 10/2006-57, podle něž bylo zahájení vytýkacího řízení absolutní překážkou aplikace § 46 odst. 5 ZSDP. Ústavní soud (dále též „ÚS“) považoval daný výklad za vybočující z mezí ústavnosti a měl naopak za to, že v případě, kdy nedošlo z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně k uzavření vytýkacího řízení, tj. nedošlo k pravomocnému vyměření daně, nemůže jít tato skutečnost k tíži daňového subjektu. ÚS v této souvislosti zdůraznil, že účelem zavedení prekluzivních lhůt pro vyměření daně bylo stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které, zejména pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby

vždy spjatý s určitými problémy. ÚS soud dále vyložil ustanovení § 46 odst. 5 citovaného zákona tak, že možnost tzv. konkludentního stanovení daně nastupuje za situace, kdy pracovník správce daně nemá při vyměřovacím řízení pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání, a nemusí tedy platební výměr vystavovat a ani doručovat, pouze zaznamená potřebné údaje do tiskopisu daňového přiznání a současně daň předepíše. Jakkoli je zjevné, že se jedná o takovou předpokládanou situaci, kdy se ze zákona uplatní fikce vydání platebního výměru a jeho doručení, aniž by bylo proběhlo vytýkácí řízení, není z textu tohoto ustanovení pojmově vyloučeno aplikovat je také na situaci, kdy ve věci bylo zahájeno vytýkácí řízení, ve kterém však z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně daň nebyla pravomocně vyměřena. V takovém případě totiž také není dána existence daně vyměřené odchýlně od daně uvedené v daňovém přiznání. Jinými slovy, 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 zákona č. 337/1992 Sb., ostatně jiný způsob vyměření daňové povinnosti zákon v takovém případě ani neumožňuje.

Také v nyní projednávané věci vytýkácí řízení neskončilo stanovením daňové povinnosti v důsledku zavinění správce daně, který jej zahájil v rozporu se zákonem, a další vytýkácí řízení pro uplynutí prekluzivní lhůty zahájeno být nemohlo. ZSDP však v souladu se závěry Ústavního soudu dává dostatek zákonných instrumentů k tomu, aby byla daň v zákonné lhůtě vyměřena. V opačném případě nelze nesprávný postup správce daně přičítat k tíži daňového subjektu. Podle Ústavního soudu je prekluzivní lhůta nástrojem, který má stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které zejména pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby vždy spjaté s určitými problémy. Ve věci žalobce se po zrušení rozhodnutí FŘ ze dne 8. 12. 2006, č. j. FŘ-18420/13/06 rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2010, č. j. 6 Ca 37/2007-46 daňové řízení dostalo fáze podaného daňového přiznání, o kterém nebylo nijak rozhodnuto. Vyměřit daň odchýlně od daně uvedené v daňovém přiznání pak nebylo možné pro uplynutí prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 citovaného zákona. To však neznamená, že o daňovém přiznání nebude rozhodnuto a daň zůstane nevyměřena. Proto nezbyvá než vyměřit daň shodně tak, jak byla uvedena v daňovém přiznání žalobce postupem podle § 46 odst. 5 ZSDP. Možnost tzv. konkludentního stanovení daně podle § 46 odst. 5 citovaného zákona nastupuje za situace, kdy pracovník správce daně nemá při vyměřovacím řízení pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání a nemusí tedy platební výměr vystavovat a ani doručovat, pouze zaznamená potřebné údaje do tiskopisu daňového přiznání a současně daň předepíše. Jedná se o zákonem předpokládanou situaci, kdy se uplatní fikce vydání platebního výměru a jeho doručení, aniž by proběhlo vytýkácí řízení. Text tohoto zákonného ustanovení pojmově nevylučuje aplikaci také na situaci, kdy ve věci bylo zahájeno vytýkácí řízení, to však z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně nebylo pravomocně ukončeno vyměřením daně. V takovém případě není dána existence daně vyměřené odchýlně od daně uvedené v daňovém přiznání. Slovy Ústavního soudu, *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 § 46 odst. 5 ZSDP, neboť jiný způsob vyměření daňové povinnosti zákon v takovém případě ani neumožňuje.*

Pokud správce daně a žalovaný rozhodli o žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani tak, jak je uvedeno v žalobou napadeném rozhodnutí, nepostupovali v souladu se závěry Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 3244/09 a jejich rozhodnutí je v rozporu s výkladem zákona, jak jej ÚS učinil.

Na základě shora uvedených skutečností soud žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného postupem podle ustanovení § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem, který soud v rozsudku vyslovil (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl ve věci plně úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení, které jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000,- Kč a náklady právního zastoupení za 2 hlavní úkony po 3 100,- Kč (§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif) a 2x režijní paušál po 300,- Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), tedy celkem 9 800,- Kč.

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 ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Praze dne 29. května 2015

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková