



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 Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: L. F.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem v Litoměřicích, ul. Kostelní náměstí č. p. 233/1, PSČ 412 01, proti **žalovanému: O d v o l a c í m u f i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3. 12. 2010, č. j. 11269/10-1500-505267,**

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se včasně podanou žalobou prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3. 12. 2010, č. j. 311269/10-1500-505267, jímž byla zamítnuta její odvolání proti pěti rozhodnutím Finančního úřadu v Libochovicích (dále jen „správce daně“) o zamítnutí odvolání ze dne 17. 6. 2010, č. j. 22824/10/197970501825, č. j. 22825/10/197970501825, č. j. 22826/10/197970501825, č. j. 22827/10/197970501825 a č. j. 22828/10/197970501825, vůči pěti dodatečným platebním výměrům správce daně ze dne 30. 4. 2010, č. j. 12284/10/197970501825, č. j. 12285/10/197970501825, č. j. 12286/10/197970501825, č. j. 12287/10/197970501825 a č. j. 12289/10/197970501825, jimiž byla žalobkyni vyměřena konkludentně ve smyslu ust. § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992, o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2007 ve výši 12.045,-Kč, za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 ve výši

10.156,-Kč, za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2007 ve výši 8.787,-Kč, za zdaňovací období 4. čtvrtletí ve výši 9.754,-Kč a za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2008 ve výši 7.195,-Kč, přičemž správce daně vydal výše citovaná zamítavá rozhodnutí o odvolání ze dne 17. 6. 2010 s poukazem na to, že žalobkyně svá odvolání podala po stanovené lhůtě. Současně se žalobkyně domáhala, aby soud zrušil vedle žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 3. 12. 2010 i všech pět rozhodnutí správce daně o odvolání ze dne 17. 6. 2010 a aby uložil žalované straně nahradit jí náklady za předmětné soudní řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Právní zástupce žalobkyně v žalobě uvedl, že žalobkyně u správce daně podala dne 23. 3. 2010 dodatečná daňová přiznání na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008 a současně písemně požádala správce daně o sdělení výsledku vyměření dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu. Správce daně využil ust. § 46 odst. 5 daňového řádu a předmětnou daňovou povinnost doměřil žalobkyni konkludentně ve shodě s jí podanými dodatečnými daňovými přiznáními, a to dne 23. 3. 2010 ke dni 30. 4. 2010. Na základě jejich žádostí o sdělení výsledků vyměření dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu žalobkyně od správce daně obdržela jednotlivé výše citované dodatečné platební výměry ze dne 30. 4. 2010, vůči nimž podala odvolání, které ovšem správce daně shora jmenovanými rozhodnutími o odvolání ze dne 17. 6. 2010 zamítl pro opožděnost a toto rozhodnutí následně potvrdil i původní žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím.

V návaznosti na právě uvedené skutečnosti právní zástupce žalobkyně uvedl, že žalobkyně ve svých odvoláních vždy namítala, že v daném případě nemohlo dojít ke konkludentnímu doměření daně, jelikož současně s dodatečnými daňovými přiznáními požádala správce daně o sdělení výsledku vyměření dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, jelikož toto ustanovení obsahuje vyvratitelnou právní domněnku, že pokud bylo požádáno o sdělení výsledku vyměření, nelze daň konkludentně vyměřit. Proto dle právního zástupce žalobkyně nemůže platit závěr žalované strany, že za den doručení dodatečných platebních výměrů se považuje poslední den lhůty pro podání daňových přiznání, takže za den rozhodnutí o dodatečném stanovení daně se považuje den 30. 4. 2010 s tím, že odvolací lhůta začala běžet dnem 2. 5. 2010 a skončila dnem 1. 6. 2010, zatímco odvolání žalobkyně podala až dne 2. 6. 2010. Právní zástupce žalobkyně nesouhlasí s názorem žalované strany o tom, že žádost o sdělení výsledku vyměření nepředstavuje překážku vyměření či doměření daně, a tedy že dodatečným platebním výměrem vydaným na žádost daňového subjektu dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu není daň doměřena, přičemž se jedná o postup vyměření bez vydání platebního výměru, který má zákonem stanovené podmínky.

Právní zástupce žalobkyně je přesvědčen, že žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí o odvolání správce daně jsou nezákonná, když předmětné dodatečné platební výměry nemohly nabýt právní moci dne 1. 6. 2010, jak tvrdí žalovaná strana. Ta se totiž mylí v tom, že dodatečným platebním výměrem vydaným na žádost daňového subjektu

dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu není daň doměřena, nýbrž jím je pouze sdělován výsledek doměření. Žalovaná strana totiž v tomto svém úsudku zcela obchází ust. § 32 odst. 8 daňového řádu, podle kterého rozhodnutí, jimiž stanovení a základ daně a daň správce daně sděluje daňovému subjektu formou platebního nebo dodatečného platebního výměru, a také obchází ust. § 46 odst. 1, odst. 4 daňového řádu, podle kterých platí, že podle výsledků vyměřovacího řízení stanoví správce daně základ daně a její výši, která má být daňovému subjektu vyměřena a předepsána, nebo podle kterých platí, že o stanoveném základu daně a vyměřené dani vyrozumí správce daně daňový subjekt platebním výměrem. Dle právního zástupce žalobkyně není z čistě daňového hlediska rozdílu mezi doměřením a výsledkem doměření. Vzhledem k tomu, že současně s dodatečnými daňovými příznáními byly podány žádosti o sdělení výsledku vyměření, tak bylo povinností aplikovat ust. § 46 odst. 4 a nikoliv odst. 6 a tedy odvolací lhůtu počítat dnem doručení dodatečných platebních výměrů a nikoliv posledním dnem lhůty pro podání dodatečného daňového příznání. Ust. § 46 odst. 5 daňového řádu se totiž vztahuje pouze na doměření ve shodě a zároveň pokud není podána žádost o sdělení výsledku vyměření. V tomto případě se za den doručení rozhodnutí považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového příznání. Naproti tomu pokud je podána žádost o sdělení výsledku vyměření, čímž je správci daně jasné dáno na vědomí, aby zaslal dodatečné platební výměry, tak toto ustanovení nelze použít, a je nutné postupovat dle ust. § 46 odst. 4 daňového řádu a dodatečné platební výměry řádně doručit, přičemž odvolací lhůta běží tímto doručením. O důvodnosti podané žaloby přitom dle právního zástupce žalobkyně svědčí i poučení v předmětných dodatečných platebních výměrech, v nichž je uvedeno, že platební výměr nabývá právní moci dne 1. 6. 2010, aniž by správci daně bylo známo, zda bude či nebude podán opravný prostředek s tím, že tato rozhodnutí byla doručena před uvedeným datem.

Právní zástupce žalobkyně trvá na tom, že doručení dodatečných platebních výměrů nenastalo posledním dnem lhůty pro podání dodatečných daňových příznání, tj. v pátek 30. 4. 2010, nýbrž jejich skutečným doručením, které bylo pochopitelně pozdější a k němuž mohlo dojít nejdříve v pondělí 3. 5. 2010. Lhůta k podání odvolání tak začala běžet nejdříve ve středu 5. 5. 2010 a skončila nejdříve 3. 6. 2010. Z tohoto důvodu odvolání žalobkyně byla podána včas a nikoliv opožděně a nebyl zákonný důvod je odmítnout, přičemž dodatečné platební výměry v žádném případě nemohly nabýt právní moci dne 1. 6. 2010, jak tvrdí žalovaná strana.

Původní žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci uvedl, že správce daně prověřil žalobkyni podaná dodatečná daňová příznání, a protože neměl pochybnosti o jejich správnosti, neměl důvod postupovat podle ust. § 46 daňového řádu a tedy zahajovat vytýkáací řízení. Proto využil ust. § 46 odst. 5 daňového řádu a vyměřil dodatečnou daň shodně s tvrzeními žalobkyně, která byla uvedena v jednotlivých dodatečných daňových příznáních. Správce daně tak učinil vyplněním tzv. vyměřovací doložky, která je umístěna na konci poslední strany dodatečného daňového příznání, kde je předepsáno: „Finanční úřad příznanou daň vyměřil/dodatečně vyměřil a předepsal dne podle ust. § 46 daňového řádu, dne 23. 3. 2010 ke dni 30. 4. 2010.“ Původní žalovaný je přesvědčen o tom, že skutečnost, že žalobkyně požádala o sdělení výsledku vyměření, nepředstavuje překážku vyměření či doměření daně v souladu s tvrzeními žalobkyně uvedenými v daňových či dodatečných daňových příznáních, a to zákonným způsobem dle ust. § 46 odst. 5 daňového

řádu. Jinými slovy to dle původního žalovaného znamená, že platebním či dodatečným platebním výměrem vydaným na žádost žalobkyně dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu není daň vyměřena či doměřena, ale je jím pouze sdělen výsledek vyměření či doměření. V daném případě byla předmětná daňová povinnost žalobkyně na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008 dodatečně doměřena ke dni 30. 4. 2010, přičemž tento den ve smyslu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu se považuje za doručení rozhodnutí o stanovení daně, přičemž z tohoto zákonného ustanovení vyplývá, že tento způsob vyměření daně je zároveň prohlášen za rozhodnutí. V případě žalobkyně se tak za den rozhodnutí o dodatečném doměření daně považuje 30. 4. 2010, a proto odvolací lhůta počala ve smyslu ust. § 48 odst. 5 daňového řádu běžet dne 2. 5. 2010 a skončila dnem 31. 5. 2010, takže dne 1. 6. 2010 nabyla rozhodnutí právní moci. Předmětná odvolání žalobkyně do rozhodnutí o dodatečném stanovení daně ovšem byla podána k poštovní přepravě dne 2. 6. 2010 s tím, že správce daně je obdržel dne 3. 6. 2010, a tedy byla podána po uplynutí odvolací lhůty. Správci daně pak nezbývalo pro nepřekonatelnou procesní překážku než v souladu s ust. § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu odvolání svými rozhodnutími o odvolání zamítnout, které pak potvrdil i původní žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím.

Dále původní žalovaný odmítl námitku právního zástupce žalobkyně ohledně toho, že obešel ust. § 32 odst. 8, ust. § 46 a odst. 4 daňového řádu, když ust. § 46 odst. 5 daňového řádu je ve vztahu k ust. § 46 odst. 4 téhož zákona speciálním ustanovením, přičemž správce daně toto ustanovení zakotvující specifický způsob vyměření aplikoval oprávněně. Navíc z dikce ust. § 46 odst. 5 daňového řádu gramatickým výkladem vyplývá, že platební či dodatečný výměr představuje informaci o výsledku vyměření, přičemž se nejedná o vyměření či doměření daně. Původní žalovaný je přesvědčen o tom, že pokud by zákonodárce měl v případě podané žádosti o sdělení výsledku vyměření či doměření v úmyslu uložit správci daně vyměřit daň platebním výměrem, jistě by tuto povinnost explicitně v tomto ustanovení formuloval.

Vedle toho původní žalovaný podotkl, že správce daně pochybil, pokud do poučení dotýčných pěti dodatečných platebních výměrů bez dalšího uvedl, že nabývají právní moci 1. 6. 2010, jelikož dne 1. 6. 2010 sice došlo k pravomocnému dodatečnému stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008, avšak tato skutečnost nemohla být v době vydání těchto dodatečných platebních výměrů správci daně známa, neboť nemohl vědět, zda se do rozhodnutí o stanovení daně žalobkyně neodvolá. Tato správcem daně užitá formulace ovšem dle původního žalovaného nemá vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Závěrem původní žalovaný uvedl, že trvá na žalobou napadeném rozhodnutí i jemu předcházejících rozhodnutích správce daně o odvolání, přičemž současně podotkl, že žalobkyně nesplnila povinnost tvrdit, že tato rozhodnutí nebo jejich části odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení, a také toto tvrzení odůvodnit.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť právní zástupce žalobkyně i původní žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a právní zástupce žalobkyně se po řádném poučení, že může vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c),

písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně případné prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci zjištěny nebyly.

Na tomto místě soud považuje za potřebné rovněž podotknout, že se neztotožnil s názorem původního žalovaného, že žalobkyně v předmětné žalobě nesplnila povinnost tvrdit, že rozhodnutí původního žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí správce daně o odvolání odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení, a také že nesplnila povinnost tato tvrzení zdůvodnit, když z textu žaloby zjevně vyplývá opak.

Podstata sporu v daném případě spočívá ve výkladu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu a v posouzení otázky, od kdy běží odvolací lhůta vůči dodatečnému vyměření daně, k němuž správce daně přikročil v intencích ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, kdy současně vydal na žádost daňového subjektu o sdělení výsledku doměření dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu dodatečné platební výměry. Právní zástupce žalobkyně zastává názor, že tato lhůta běží až od okamžiku doručení dodatečných platebních výměrů vydaných správcem daně na základě žádosti žalobkyně, k čemuž došlo dle obsahu správního spisu 6. 5. 2010, zatímco žalovaná strana zastává názor, že dotyčná odvolací lhůta počíná běžet posledním dnem lhůty pro podání dodatečných daňových přiznání žalobkyní, který připadal na den 30. 4. 2010. Na tomto místě soud předesílá, že ohledně této otázky dospěl v zásadě ke shodným závěrům jako původní žalovaný, které uvedl v žalobou napadeném rozhodnutí i v písemném vyjádření k žalobě.

V ust. § 46 odst. 5 daňového řádu je zakotveno, že „(n)eodchyluje-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.“

Právní zástupce žalobkyně by měl vzít v potaz skutečnost, že platebním či dodatečným platebním výměrem vydaným na žádost daňového subjektu dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu se daň nevyměřuje či nedoměřuje, neboť se jím toliko sděluje daňovému subjektu výsledek vyměření či doměření. Pro tento závěr soudu svědčí gramatický výklad ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, v němž je uvedeno, že správce daně nemusí sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření či doměření, které bylo učiněno ve shodě s údaji uváděnými daňovým subjektem v daňovém přiznání, jestliže o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. Z výše předestřené dikce tohoto ustanovení tak jednoznačně vyplývá, že se vyhotovením platebního či dodatečného platebního výměru k žádosti daňového subjektu dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu daň nevyměřuje či nedoměřuje, nýbrž se těmito platebními výměry pouze poskytuje informace o výsledku vyměření. Za den vyměření daně a za den doručení rozhodnutí postupem dle

ust. § 46 odst. 5 daňového řádu je nutno považovat poslední den lhůty pro podání daňového přiznání, z čehož vyplývá, že pro tento případ se stanovuje i fikce doručení tohoto rozhodnutí o vyměření.

Právě vyslovený závěr soudu plně koresponduje i závěrům Nejvyššího správního soudu, které vyslovil např. ve svém rozsudku ze dne 28. 5. 2007, č. j. 2 Afs 77/2012 – 21, a které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 2895/2013 a také na www.nssoud.cz, kdy Nejvyšší správní soud výslovně dovodil, že „...*konkludentní vyměření daně, kdy v případě, že jsou splněny zákonem stanovené podmínky, nemusí správce daně daňovému subjektu sdělovat výsledek vyměření daně, přičemž je za den vyměření daně a za den doručení rozhodnutí považován poslední den lhůty pro podání daňového přiznání (stanovuje se tedy i fikce doručení tohoto rozhodnutí – právě např. pro možnost výpočtu lhůty k podání odvolání).*“ Tento rozsudek zřetelně navázal na předchozí judikát Nejvyššího správního soudu v podobě jeho rozsudku ze dne 11. 1. 2006, č. j. 7 Afs 49/2004 – 59, který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 839/2006 a také na www.nssoud.cz, a v němž Nejvyšší správní soud vyslovil, že „...*(r)ozhodnutí vydané dle § 46 odst. 5 daňového řádu je pravomocné až po uplynutí lhůty stanovené v § 48 odst. 5 téhož zákona. Do této doby není možné hovořit o poslední známé daňové povinnosti daňového subjektu, neboť daň ještě nebyla pravomocně stanovena rozhodnutím správce daně. Zjistí-li v této lhůtě daňový subjekt, že jeho daňová povinnost měla být nižší, než jak ji deklaroval v daňovém přiznání, nemůže využít institutu dodatečného daňového přiznání, ale může využít řádného opravného prostředku, tedy odvolání.*“

Právní zástupce žalobkyně zastává nesprávný názor ohledně toho, že pokud žalobkyně v daném případě požádala o sdělení výsledku vyměření, má to představovat překážku pro doměření daně v souladu s tvrzeními žalobkyně uvedenými v daňových či dodatečných daňových přiznáních a tedy pro tzv. konkludentní doměření daně v intencích ust. § 46 odst. 5 daňového řádu. Je tomu tak proto, že pokud se neodchyluje správcem daně vyměřená daň od daně uvedené daňovým subjektem v jeho daňovém přiznání či hlášení, což správce daně projeví tím, že poznamená potřebné údaje tj. výši daně popř. daňové ztráty a datum vyměření na daňovém přiznání či hlášení a dále toto vyměření v daňovém přiznání či hlášení stvrdí svým podpisem, tak po tomto vyplnění tzv. vyměřovací doložky na přímo na příslušném daňovém přiznání či hlášení bez dalšího dochází ke konkludentnímu vyměření daně ve smyslu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu. Toto konkludentní vyměření daně nevylučuje žádost daňového subjektu o sdělení výsledku vyměření, která byla podána souběžně s daňovým přiznáním či hlášením, na jehož základě správce daně přikročil ke konkludentnímu vyměření, jelikož ke konkludentnímu vyměření dochází vždy, pokud správce daně dospěje k závěru, že se neodchyluje jím vyměřená daň od daně uvedené daňovým subjektem v jeho daňovém přiznání či hlášení, což projeví náležitým vyplněním tzv. vyměřovací doložky na přímo na příslušném daňovém přiznání či hlášení. Jestliže daňový subjekt není spokojen s konkludentním vyměření poté, co mu jsou sděleny výsledky vyměření v podobě platebních či dodatečných platebních výměrů vyhotovených k žádosti daňového subjektu dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, nic mu nebrání v tom, aby toto konkludentní vyměření napadl včasným odvoláním. Odvolací lhůta se přitom počítá ode dne, kdy došlo ke konkludentnímu vyměření, které spadá v jeden den i s fiktivním doručením tohoto konkludentního vyměření, a nikoliv ode dne, kdy byl daňovému subjektu doručen platební či dodatečný platební výměr vyhotovený k žádosti daňového subjektu dle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, neboť tímto výmerem se pouze poskytuje informace

o výsledku vyměření. Ust. § 46 odst. 5 daňového řádu se nevztahuje pouze na doměření ve shodě a zároveň pokud není podána žádost o sdělení výsledku vyměření.

Z výše uvedených důvodů soud nevyhodnotil námitky právního zástupce žalobkyně v tom směru, že žalovaná strana obešla ust. § 32 odst. 8, ust. § 46 a odst. 4 daňového řádu, jako opodstatněné.

Naproti tomu je třeba uvést, že správce daně nepostupoval správně, když do poučení dotýčných pěti dodatečných platebních výměrů bez dalšího uvedl, že nabývají právní moci 1. 6. 2010, jelikož v době jejich vyhotovení nemohl vědět, zda se do konkludentních rozhodnutí správce daně o stanovení daně ze dne 30. 4. 2010 žalobkyně odvolá či neodvolá, jak již zcela správně poznamenal původní žalovaný v písemném vyjádření k žalobě. Tuto zavádějící a nepřesnou formulaci užitou správcem daně v poučení všech dotýčných pěti dodatečných platebních výměrů však soud vyhodnotil jako dílčí pochybení nemající vliv na věcnou stránku daného případu včetně zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí.

Z hlediska skutkových okolností daného případu pro vyhodnocení žaloby jako nedůvodné má zásadní význam zjištění soudu, že v daném případě byla předmětná daňová povinnost žalobkyně na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008 dodatečně doměřena správcem daně konkludentním způsobem ke dni 30. 4. 2010, jak prokazatelně vyplývá ze správcem daně řádně vyplněných tzv. vyměřovacích doložek, které jsou umístěny na konci posledních stran všech pěti dodatečných daňových přiznání a v nichž je předepsáno: „Finanční úřad přiznanou daň vyměřil/dodatečně vyměřil a předepsal dne podle ust. § 46 daňového řádu, dne 23. 3. 2010 ke dni 30. 4. 2010.“ Z tohoto důvodu je nutné právě den 30. 4. 2010 jakožto poslední den lhůty pro podání předmětných dodatečných daňových přiznání ve smyslu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu a ve smyslu ust. § 41 odst. 4 daňového řádu považovat za doručení rozhodnutí o stanovení daně. Jinými slovy to dále znamená, že v případě žalobkyně se za den rozhodnutí o dodatečném doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008 považuje 30. 4. 2010, a proto 30 denní odvolací lhůta počala ve smyslu ust. § 48 odst. 5 daňového řádu žalobkyni běžet následujícího dne. Oproti žalované straně má soud ovšem za to, že následující den po 30. 4. 2010, je 1. 5. 2010, kdy počala běžet odvolací lhůta, a nikoliv 2. 5. 2010, a proto tato odvolací lhůta skončila dnem 30. 5. 2010 a nikoliv dnem 31. 5. 2010, takže dne 31. 5. 2010 nabyla tato rozhodnutí právní moci a nikoliv „až“ dne 1. 6. 2010. Tento odlišný názor soudu ohledně počátku běhu a konce dotýčné odvolací lhůty a datum nabytí právní moci konkludentních rozhodnutí správce daně o dodatečném doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. čtvrtletí 2008 však neměl naprosto žádný vliv na závěr správce daně a původního žalovaného o tom, že žalobkyně svá odvolání vůči těmto rozhodnutím podala až po marném uplynutí odvolací lhůty. Předmětná odvolání totiž žalobkyně podala k poštovní přepravě až dne 2. 6. 2010 a tedy prokazatelně až po marném uplynutí odvolací lhůty, která dle názoru soudu uplynula již dnem 30. 5. 2010. Správce daně a potažmo původní žalovaný proto zcela legitimně dovodili, že všech pět předmětných odvolání žalobkyně je nutno zamítnout s poukazem na ust. § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu, neboť ta byla podána až po zákonem stanovené odvolací lhůtě.

Z výše uvedených důvodů proto soud nevyhodnotil žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházejících pět rozhodnutí správce daně jako nezákonná rozhodnutí pro chybné posouzení dotýčného případu, jak neopodstatněně namítal právní zástupce žalobkyně, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. soud nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, když žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalované straně, která sice měla ve věci plný úspěch, náklady řízení nad rámec její úřední činnosti nevznikly a navíc je ani neuplatňovala.

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 nejbližze 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 21. února 2014

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová