



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **KOVOKARD s.r.o.**, se sídlem v Prostějově-Vrahovicích, Vrahovická 4251, zastoupeného Ing. M. P., daňovým poradcem se sídlem Punktum, spol. s r.o., Otická 758/19, P. O. BOX 29, Opava, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 11.5.2010 č.j. 247/10-1301-803479 a č.j. 164/10-1301-803479, ve věcech daně z přidané hodnoty,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobce označil za předmět žaloby spor o okamžik vyměření a vrácení nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) za zdaňovací období prosinec 2008 a duben 2009. Žalobce v obou případech podal řádně daňová přiznání

a žalovaný se domnívá, že platně zahájil vytýkácí řízení a tím učinil úkon, který umožňuje navrácení nadměrných odpočtů v řádném termínu. Žalobce se domnívá, že vytýkácí výzvy byly nedůvodné a účelově obcházel právní předpisy, přičemž měly za cíl faktické nevrácení nadměrných odpočtů v obvyklých lhůtách. Mezi žalobcem a žalovaným není žádného sporu o rozhodné skutkové okolnosti důležité pro stanovení daně. Ačkoliv daň byla nakonec vyměřena a nadměrný odpočet vrácen přesně tak, jak byl přiznán, žalobce podává žalobu, neboť má za to, že daň byla nesprávně vyměřena k jinému datu, než jak tomu má být a dále proto, že žalovaný odmítá přiznat žalobci za dobu prodlení majetkovou náhradu - úrok z přeplatku zaviněného správcem daně, o který žalobce požádal, ale ke dni podání žaloby mu nebyl vyplacen. Svůj názor žalobce opírá o rozsudek Evropského soudního dvora (dále jen ESD) C-286/94 *Garage Molenheide*. Dále žalobce zpochybnil kvalifikované předpoklady vytýkácí výzvy, kterou správce daně v obou případech vydal. Žalovaný se brání tomu, aby byla daň v případě, že se vydaný platební výměr neodchyluje od obsahu daňového přiznání, vyměřena k původnímu datu splatnosti. Žalovaný tvrdí, že ačkoliv se daň neodchyluje, nebyla vyměřena konkludentně, ale až doručením platebního výměru. Podle žalobce však vytýkácí výzvy nebyly právně účinné, neměly zákonné náležitosti a díky tomu došlo ke konkludentnímu vyměření daně v původních termínech a nikoliv, jak uvádí žalovaný, doručením platebních výměrů. V otázce zákonných záležitostí výzev poukázal žalobce na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) č.j. 9Afs 110/2007-102, v návaznosti na nějž shledal výzvy vydané v posuzované věci jako nekvalifikované a nekonkrétní. S ohledem na znění ust. § 43 odst. 1 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP) ani jedna výzva neobsahuje žádnou pochybnost. Text výzvy je nesplnitelný i bez ohledu na dosavadní judikaturu k této otázce. Nelze zjistit, jakého charakteru jsou pochybnosti a tedy, jaké důkazní prostředky lze dále použít. Na základě uvedeného žalobce opět dovozuje, že pokud byly vytýkácí výzvy neplatné pro nedostatek srozumitelnosti, určitosti a absence jejich esenciálních náležitostí, není zde žádný úkon správce daně, který by směřoval k odchýlnému vyměření daně, než ji žalobce přiznal. Žalobce se proto domnívá, že daň byla vyměřena konkludentně v souladu s ust. § 46 odst. 5 ZSDP. V další části žaloby žalobce argumentuje své důvody, pro které se domnívá, že za časový rozdíl mezi tím, kdy byl nadměrný odpočet fakticky vrácen a kdy vrácen měl být, náleží žalobci úrok z nadměrného odpočtu. Žalobce zmiňuje zavedenou praxi finančních úřadů, vedoucí ke gigantickému nadužívání vytýkácích řízení, k nimž nebyl nikdy žádný důvod a označuje je za faktické zneužívání práva státem. Dále poukázal na právní úpravu Evropského společenství, a to směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006, o společném systému daně z přidané hodnoty a judikaturu ESD vztahující se k tzv. šesté směrnici Rady 77/388/EHS. Na základě uvedeného se žalobce domáhá, aby soud vyslovil, že správce daně byl povinen vrátit daňovému subjektu nadměrný odpočet zvýšený o úrok vypočtený podle § 64 odst. 6 ZSDP. Rovněž se domáhá zrušení obou napadených rozhodnutí, jakož i zrušení výzev

správce daně k odstranění pochybností ze dne 5.2.2009 (zdaňovací období prosinec 2008) a ze dne 5.6.2009 (zdaňovací období duben 2009).

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že předmětem daně jsou rozhodnutí o vyměření DPH za uvedená zdaňovací období a nikoliv rozhodnutí o úroku ve smyslu § 64 ZSDP. Ve věci žádosti o úrok z titulu žalobcem tvrzeného zavinění přeplatku ze strany správce daně byla vydána samostatná rozhodnutí správce daně. K otázce data vyměření daně žalovaný uvedl, že v obou posuzovaných věcech správce daně vyjádřil pochybnosti o výši přiznané daňové povinnosti příslušnými výzvami, jimiž bylo zahájeno vytýkácí řízení, po jehož provedení byla žalobci v souladu s ust. § 46 odst. 4 ZSDP vyměřena daňová povinnost. Žalovaný má za to, že daňová povinnost byla vyměřena v obou případech ke správnému datu, a to ke dni vydání napadených platebních výměrů a nikoliv konkludentně podle ust. § 46 odst. 5 ZSDP, a to z toho důvodu, že daňová povinnost byla vyměřena po vytýkacím řízení, které dle dostupné judikatury představuje absolutní překážku pro možnost konkludentního vyměření daně. Pokud správce daně zahájí podle ust. § 43 ZSDP vytýkácí řízení, je po jeho ukončení vždy povinen vydat platební výměr, a to i tehdy, pokud po vytýkacím řízení dospěje k závěru, že veškeré údaje uvedené daňovým subjektem v daňovém přiznání jsou správné. I v takovém případě je za den vyměření daně považován den vydání platebního výměru. Žalovaný dále uvedl, že se obecně ztotožňuje s názorem žalobce, že daňovému subjektu v souladu s evropskými pravidly pro uplatňování DPH a v souladu s ust. § 105 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále ZDPH) v případě vzniku vratitelného přeplatku z titulu vyměření nadměrného odpočtu přináleží právo na jeho vrácení a stejně tak, že pokud dojde k zaviněnému přeplatku ze strany správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z přeplatku podle § 64 ZSDP. V uvedených případech vratitelné přeplatky z titulu vyměření jednotlivých nadměrných odpočtů postupně vznikly, ale byly žalobci v souladu s ust. § 105 ZDPH v zákonné lhůtě vráceny. Žalovaný se proto nedomnívá, že by správce daně zavinil vznik přeplatku a že by žalobci vznikl nárok na vyplacení úroku ve smyslu ust. § 64 ZSDP. K pochybnostem o konkrétnosti a určitosti výzev podle ust. § 43 ZSDP žalovaný uvedl, že v obou případech správce daně identifikoval příslušné daňové přiznání, u něhož vznikly pochybnosti, vymezil, že tyto pochybnosti se týkají všech zdanitelných plnění vykázaných za dané období v řádku 210 a nároku na odpočet daně splnění vykázaných na řádku 310. Pochybnost je odůvodněna tím, že dva druhy údajů jsou oproti předchozímu zdaňovacímu období abnormálně zvýšeny (první z uvedených výzev). Žalovaný připustil, že správce daně mohl uvedenou výzvu formulovat podrobněji a lépe, nicméně se domnívá, že použitá formulace žalobci umožnila seznat, jaké pochybnosti správce daně choval. Výzva byla formulována natolik určitě a srozumitelně, že umožňovala odpovídajícím způsobem na ni reagovat. Pokud jde o druhou výzvu, uvedl správce daně, že kterým zdanitelným plněním své pochybnosti vztahuje a pochybnosti jsou dále také

specifikovány ve vztahu k nárůstu ekonomické činnosti, podřazení pod daňovou povinnost z titulu DPH a také ve vazbě na uplatnění nároku na odpočet. Tato výzva podle žalovaného v plné míře a jasným způsobem vymezuje, jaké pochybnosti správce daně choval. Žalobce mohl v tomto případě na podezření správce daně kvalifikovaně reagovat. Dále žalovaný uvedl, že žalobce zcela chybně dovozuje, že došlo k tzv. konkludentnímu vyměření daně ve smyslu ust. § 46 odst. 5 ZSDP. Žalobcem zmiňovaný rozsudek ESD ve věci Garage Molenheide se daného případu dotýká pouze okrajově, neboť se vztahuje k zadržení již existujícího přeplatku, když ve věci žalobce došlo ke vzniku jednotlivých přeplatků až vyměřením daně, a to vydáním platebních výměrů po ukončení vytýkacího řízení. Žalovaný se ztotožňuje s názorem žalobce, že vrácení nadměrného odpočtu je jedním z prvků zajišťujících fungování neutrality DPH, avšak tento princip byl z evropských pravidel uplatňování DPH již v minulosti plně implementován do českého právního řádu, když ze ZDPH vyplývá, že pokud je vyměřena daňová povinnost – nadměrný odpočet a tímto vyměřením vznikne vratitelný přeplatek, pak se tento vrací v zákonem stanovené lhůtě 30-ti dnů od vyměření, přičemž tato úprava není nijak v rozporu s evropskými pravidly pro uplatňování DPH. Žalovaný se neztotožňuje s tvrzením žalobce, že by žalovaný resp. správce daně nezákonným zadržováním nadměrných odpočtů využíval daňových subjektů jako jakéhosi úvěrového místa pro stát. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Ve věci krajský soud již rozhodoval rozsudkem ze dne 31.5.2012 č.j. 22Af 51/2010-35, a to tak, že napadená rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek krajského soudu byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 13.12.2013 č.j. 5 Afs 57/2012-35, který nabyl právní moci dne 2.1.2014. Zrušujícím rozsudkem byla současně věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

V dalším řízení je krajský soud vázán právními závěry učiněnými NSS ve zrušujícím rozsudku.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 15.1.2009 přiznání k DPH za měsíc prosinec 2008 a dne 25.5.2009 přiznání k DPH za měsíc duben 2009. Ve vztahu k prvnímu z daňových přiznání vydal správce daně tj. Finanční úřad v Prostějově (dále jen správce daně) dne 5.2.2009 pod č.j. 16931/09/325912807703 výzvu k odstranění pochybností podle ust. § 43 ZSDP, v níž uvedl, že v souvislosti s podaným daňovým přiznáním vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů, vykázaných v oddílu B přiznání, neboť „v porovnání s předešlými měsíci vykazujete zvýšená přijatá

a uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku. Prokažte zejména uskutečnění zdanitelných plnění vykázaných na řádku 210 přiznání k dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně z plnění vykázaných na řádku 310 přiznání k dani z přidané hodnoty“. V další části výzvy byl žalobce vyzván k předložení evidence podle § 100 ZDPH a dále k předložení originálů všech písemností, které se vztahují k přijatým a uskutečněným plněním za období prosinec 2008 a mohou být důkazním prostředkem v daňovém řízení. Jedná se zejména o smlouvy, objednávky, dodací listy, předávací a přebírací protokoly, doklady o přepravě, bankovní výpisy a doklady o úhradách za přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění, vykázaná k přiznání k DPH. Ve vztahu k druhému daňovému přiznání pak vydal správce daně dne 5.6.2009 pod č.j. 87091/09/325912807703 výzvu podle § 43 ZSDP, v níž uvedl, že vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů vykázaných v oddílu C přiznání, neboť „výše přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců a rovněž výše uskutečněných zdanitelných plnění značně přesáhly hodnoty vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích, a to v lednu 2009 a v únoru 2009. Správce daně má pochybnosti o tom, co způsobilo nárůst ekonomické činnosti, zda tato činnost je předmětem DPH a zda u souvisejících plnění bylo možné uplatnit nárok na odpočet“. V další části výzvy byl žalobce vyzván, aby předložil evidenci podle ust. § 100 ZDPH, doklady vztahující se ke zdaňovacímu období, zejména daňové doklady, přijaté, vydané, pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, příp. další důkazní prostředky, na základě nichž prokáže, že uplatněná přijatá plnění byla uplatněna v souladu s § 72 a § 73 ZDPH. Vytýkácí řízení byla ukončena platebními výměry na DPH ze dne 15.10.2009 č.j. 132700/09/325912807703 a ze dne 21.10.2009 č.j. 134142/09/325912807703, která se svým obsahem nelišila od podaných daňových přiznání. Proti těmto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o nichž bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími žalovaného.

Podle ust. § 43 odst. 1 ZSDP, vzniknou-li pochybnosti o správnosti, průkaznosti, nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popř. dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností, předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

Základní východiska pro posuzování toho, zda výzva správce daně odpovídá zákonným požadavkům, vymezil NSS v usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 – 102, publikovaném pod č. 1729/2008 Sb. NSS: „Ve výzvě

správce daně podle § 43 daňového řádu musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá.“ V tomto usnesení rozšířený senát NSS také uvedl, že existence pochybností správce daně je nutnou podmínkou pro zahájení vytykácího řízení, a dodal, že „*postačí, půjde-li o důvodné podezření, tj. o podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích správce daně či na jeho analýzách obdobné kvality opřených o skutkové důvody. V každém případě tedy musí jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ vztahující se k daňově relevantní činnosti daňového subjektu a opírající se o logickou a racionální úvahu*“.

V citovaném usnesení rozšířeného senátu přitom NSS výslovně uvedl, že příslušné analýzy správce daně mohou být založeny mj. na dlouhodobém sledování výše daňové povinnosti příslušného daňového subjektu, „*např. odlišuje-li se přiznávaná daň v určitém 5 Afs 57/2012 zdaňovacím období ztatečně od výše daně v jiných zdaňovacích obdobích*“. Obdobně lze vyvodit např. z rozsudku NSS ze dne 4.4.2013, č. j. 1 Afs 105/2012 – 37, www.nssoud.cz, že pochybnosti správce daně mohou být podloženy skutkovými okolnostmi spočívajícími v porovnání vykázané daňové povinnosti v podobě nadměrného odpočtu s údaji předchozích zdaňovacích období. Podobně i odborná literatura, kterou lze na věc přiměřeně vztáhnout (byť se netýká přímo výzvy dle § 43 zákona o správě daní, ale obdobného institutu dle § 89 pozdějšího zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), uvádí, že i nenadálý vznik daňového odpočtu, aniž by správce daně tušil jeho příčinu, je důvodem pro vznik pochybností dostačujících pro vydání příslušné výzvy (viz Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 203).

V posuzované věci ve výzvě ze dne 5.2.2009 správce daně uvedl, že v souvislosti s podaným daňovým přiznáním vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů, vykázaných v oddílu B přiznání, neboť „*v porovnání s předešlými měsíci vykazujete zvýšená přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku. Prokažte zejména uskutečnění zdanitelných plnění vykázaných na řádku 210 přiznání k dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně z plnění vykázaných na řádku 310 přiznání k dani z přidané hodnoty*“. Dále byl žalobce vyzván k předložení evidence podle § 100 zákona o dani z přidané hodnoty a k předložení originálů všech písemností, které se vztahují k přijatým a uskutečněným plněním za období prosince 2008 a mohou být důkazním prostředkem v daňovém řízení. Jednalo se zejména o smlouvy, objednávky, dodací

listy, předávací a přebírací protokoly, doklady o přepravě, bankovní výpisy a doklady o úhradách za přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění, vykázaná k přiznání k DPH. V obdobné výzvě ze dne 5.6.2009, č. j. 87091/09/325912807703, pak správce daně uvedl, že vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů vykázaných v oddílu C přiznání, neboť *„výše přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců a rovněž výše uskutečněných zdanitelných plnění značně přesáhly hodnoty vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích, a to v lednu 2009 a v únoru 2009. Správce daně má pochybnosti o tom, co způsobilo nárůst ekonomické činnosti, zda tato činnost je předmětem DPH a zda u souvisejících plnění bylo možné uplatnit nárok na odpočet“*. V další části této výzvy byl žalobce vyzván, aby předložil evidenci podle § 100 zákona o dani z přidané hodnoty, doklady vztahující se ke zdaňovacímu období, zejména daňové doklady, přijaté, vydané pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, příp. další důkazní prostředky, na jejichž základě prokáže, že přijatá plnění byla uplatněna v souladu s § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

Ve zrušujícím rozsudku NSS vyslovil závěr, že správce daně měl pochybnosti vyslovené ve výzvách ze dne 5.2. a 5.6.2009 podložené konkrétními skutkovými okolnostmi spočívajícími v porovnání deklarovaných nadměrných odpočtů s daňovými povinnostmi v jiných zdaňovacích obdobích; dané pochybnosti vyplývaly z relevantních poznatků o podnikatelské činnosti žalobce. Tyto své pochybnosti správce daně v předmětných výzvách také vyjádřil (přesto lze mít za to, že dané výzvy mohly a měly být formulovány precizněji). S uvedenými závěry se krajský soud zcela ztotožňuje.

V posuzované věci dále považuje za nutné zohlednit i další průběh vytýkacího řízení, a to zejména následující ústní jednání ze dne 12.2.2009 v prostorách správce daně, v jehož rámci jednatel žalobce předložil doklady relevantní pro zdaňovací období prosince 2008 a vyjádřil se k příslušným prověřovaným obchodním transakcím. Dne 4.9.2009 pak správce daně vydal pod č. j. 114431/09/325912807703 další výzvu týkající se zdaňovacího období prosince 2008. V ní správce daně zrekapituloval, že vytýkací řízení zahájil na základě dlouhodobého sledování výše uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění od ledna roku 2008, přičemž vycházel z údajů předložených žalobcem v příslušných daňových přiznáních. Následně správce daně přehledně vypsál výši předmětných zdanitelných plnění za sledované měsíce, přičemž zdůraznil jejich výrazný nárůst v prosinci roku 2008. Vylíčení průběhu vytýkacího řízení posléze následovaly konkrétně formulované otázky správce daně, k jejichž zodpovězení byl žalobce vyzván a které se týkaly uskutečněných obchodních transakcí. Správce daně zde rovněž konkrétně uvedl, jakým způsobem má žalobce tvrzené skutečnosti doložit. Obdobný pak byl i průběh

vytýkacího řízení týkajícího se zdaňovacího období dubna 2009. I zde po výzvě správce daně následovalo dne 3. 7. 2009 ústní jednání s jednatelem žalobce a posléze výzva ze dne 4.9.2009, č.j. 118651/09/325912807703, v níž správce daně opět zrekapituloval průběh vytýkacího řízení, uvedl přehled zdanitelných plnění za sledovaná období a formuloval konkrétní dotazy na žalobce, včetně uvedení způsobu, jakým má žalobce tvrzené skutečnosti prokázat.

V návaznosti na popsany průběh vytýkacích řízení je třeba zmínit závěry usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8.7.2008 č.j. 9 Afs 110/2007-102, publikovaného ve Sb. NSS pod č. 1729/2008, z něhož vyplývá, že závěry tohoto usnesení nelze aplikovat mechanicky bez přihlédnutí ke konkrétním okolnostem případu. Jak zmínil již NSS ve zrušujícím rozsudku, je nezbytné zohlednit také další relevantní judikaturu k dané otázce, kterou NSS shrnul ve svém rozsudku ze dne 23.2.2012 č.j. 8 Afs 38/2011-117: „V konkrétní věci je proto třeba vždy nejen zkoumat, zda výzva správce daně byla či nebyla způsobila informovat daňový subjekt o pochybnostech správce daně, ale i to, zda daňový subjekt byl či nebyl schopen vzhledem k jejímu obsahu adekvátně reagovat a zda tak fakticky učinil. Nepřípustně formálním shledává Nejvyšší správní soud přístup, který by vedl ve všech případech ke zrušení rozhodnutí, pokud pochybnosti správce daně nejsou popsány v maximální míře již v okamžiku zahájení vytýkacího řízení, aniž by soud zohledňoval, zda a jak daňový subjekt následně reagoval a jakým způsobem se dále vyvíjelo vytýkací řízení. Jde o opačný protipól nesprávného přístupu žalovaného, který redukuje dopad usnesení rozšířeného senátu na případy, kdy správce daně odkazoval na příslušný řádek daňového přiznání s tvrzením, že v této věci na konkrétní řádek odkazováno nebylo, a proto se usnesení rozšířeného senátu na tento případ nevztahuje. Dopad rozhodnutí rozšířeného senátu byl nepochybně širší a je třeba skrze toto rozhodnutí poměřovat všechny výzvy, jimiž je zahajováno vytýkací řízení i ve vztahu k následným úkonům ve vytýkacím řízení. Nejvyšší správní soud proto neshledal žádných odlišností a důvodů, pro které by měl postupovat odlišně než ve stěžovateli známých rozsudcích ze dne 30.9.2010, č. j. 9 Afs 46/2010 - 227 a ze dne 30.9.2009, č. j. 8 Afs 65/2008 - 93. Rovněž tehdy soud přihlédl k tomu, že smyslem požadavků kladených na obsah výzvy je to, aby daňovému subjektu byly sděleny pochybnosti způsobem umožňujícím mu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Výzvy sice naznačovaly jisté pochybnosti správce daně o uplatněném nadměrném odpočtu za daná zdaňovací období, nebyly vzhledem na vyslovené závěry rozšířeného senátu dostatečně konkrétní. Přesto s ohledem na posuzovaný případ tato pochybení nedosáhla takové intenzity, která by představovala důvod pro vyslovení nezákonnosti výzev a zároveň na ně navazujících vytýkacích řízení. I po rozhodnutí rozšířeného senátu lze připomenout též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.1.2007, č. j. 1 Afs 155/2005 - 70, ve kterém kasační soud konstatoval, že vadnost právního aktu (v projednávané věci obsahově

nedostatečných výzev) může být zhojena v dalším průběhu řízení zejména tím, že si adresát tohoto aktu jeho obsah správně vyloží. Nejvyšší správní soud je přesvědčen, že tento rozsudek má své místo i po rozhodnutí rozšířeného senátu. Zatímco totiž rozšířený senát formuloval požadavek na určitost vydané výzvy, rozhodnutí sp. zn. 1 Afs 155/2005 obsahuje stanovisko pro případy, kdy výzva, i přes nedostatky v její určitosti, vyvolá adekvátní reakci ze strany daňového subjektu.“

Na základě shora uvedeného krajský soud dospěl ke shodnému závěru jako NSS, že z citované judikatury vyplývá, že vadnost jednotlivých úkonů správce daně může být zhojena v dalším řízení. Jak vyslovil NSS ve zrušujícím rozsudku: „I v případě, že by výzvy správce daně ze dne 5.2.2009 a 5.6.2009 vykazovaly vady, následovaly je další, tentokrát již bezvadné výzvy; žalobce na tyto výzvy adekvátně reagoval, předložil podklady a následně je doplnil. Nelze tudíž mít za to, že by správce daně vedl vytýkácí řízení mimo zákonem stanovené podmínky“ (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30.9.2010, č. j. 9 Afs 46/2010 – 227 a ze dne 30.9.2009, č. j. 8 Afs 65/2008 – 93, oba dostupné na www.nssoud.cz).

Dále krajský soud přistoupil k posouzení žalobcem požadovaného nároku na úrok z přeplatku, jenž měl podle žalobce zavinit správce daně svým údajně nezákonným postupem. Krajský soud má za to, že k zodpovězení tohoto žalobního bodu došlo již argumentací k žalobnímu bodu zabývajícím se zákonností výzev dle § 43 odst. 1 ZSDP, neboť byl-li učiněn závěr o zákonnosti proběhnuvších vytýkácích řízení, vylučuje tato skutečnost sama o sobě žalobcem tvrzený nárok na úrok z přeplatku či dokonce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty zvýšený o uvedený úrok, který ZDPH vůbec nepředpokládá. Na tomto místě je nutno zdůraznit, že obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že správce daně rozhodoval o žalobcem vznášených nárocích na úrok z přeplatku daně samostatnými rozhodnutími, proti nimž mohl žalobce podat samostatná odvolání a následně správní žaloby, takže lze uzavřít, že tento žalobní bod jde nad rámec předmětu soudního přezkumu v této posuzované věci. Ani tento žalobní bod krajský soud neshledal důvodným.

Pro úplnost krajský soud uvádí k žalobnímu bodu či spíše právní otázce vznesené žalobcem, zda „*má stát povinnost v případě, že nadměrné odpočty zadržoval neoprávněně (...), neprodleně odškodnit plátce DPH odpovídajícím úrokem*“, že na takto obecně formulovanou otázku směřující ve své podstatě k principům fungování správy daní nelze v posuzované věci v rámci soudního přezkumu najít odpověď, neboť překračuje možný rámec soudního přezkumu, který se vztahuje ke konkrétním rozhodnutím žalovaného a řízení, jenž jejich vydání

předcházelo, když na základě závěrů, které byly shora rozvedeny, soud neshledal důvody, pro které by tuto problematiku ve vztahu ke konkrétně přezkoumávaným rozhodnutím měl posuzovat.

S ohledem na nedůvodnost uplatněných žalobních bodů krajský soud podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a to jak pokud jde o řízení před krajským soudem, tak pokud jde o řízení kasační.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena – v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 10. dubna 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu