



**ČESKÁ REPUBLIKA**

## **ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr.Hany Veberové a soudců Mgr.Marka Bedřicha a JUDr.Jitky Hroudové v právní věci žalobce : **D. spol. s.r.o.**, zastoupen JUDr.Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Rooseveltova 37, Český Krumlov, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl.m.Prahu** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5.2.2009 čj: 1579/09-1500-106054, ze dne 5.2.2009 čj: 1580/09-1500-106054 a ze dne 5.2.2009 čj: 1581/09-1500-106054

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu ze dne 5.2.2009 čj: 1579/09-1500-106054, ze dne 5.2.2009 čj: 1580/09-1500-106054 a ze dne 5.2.2009 čj: 1581/09-1500-106054 se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 7.760,-Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupkyně žalobce JUDr.Mileny Novákové, advokátky.**

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 5.2.2009 čj: 1579/09-1500-106054, čj: 1580/09-1500-106054 a čj: 1581/09-1500-106054, kterými bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutím správce daně ze dne 28.8.2008 o zastavení vytýkacího řízení ve věci daně z přidané hodnoty za období

srpna, září a října roku 1999. Žalobce nesouhlasí se závěrem, že došlo k prekluzi práva vyměřit daň, má za to, že počala běžet v roce 2008, tedy ještě před uplynutím desetileté lhůty, další tříletá lhůta, protože v roce 2007 správce daně opětovně vedl daňové řízení. Žalobce poukázal na to, že za zdaňovací období srpen, září a říjen roku 1999 podal daňové přiznání, ve kterých uplatňoval nárok na vratitelný přeplatek na dani z přidané hodnoty v celkové výši 8.086.400,-Kč. Správce daně zahájil vytykáací řízení, které skončilo platebními výměry, jež byly vydány dne 16.11.2000, tyto výměry byly Nejvyšším správním soudem rozsudky ze dne 24.3.2005 čj: 7 Afs 5/2003, 7 Afs 9/2003 a 7 Afs20/2003 a později Městským soudem v Praze rozsudky ze dne 29.8.2005 sp.zn. 9 Ca 205/2005, 9 Ca 206/2005 a 9 Ca 208/2005 zrušeny pro porušení základních zásad daňového řízení. Na základě uvedených rozsudků žalovaný rozhodnutími ze dne 3.7.2007 a 4.7.2007 zrušil platební výměry na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období srpna, září a října roku 1999. Správce daně pak dne 28.8.2008 vydal rozhodnutí, kterými pro uvedená zdaňovací období zastavil vytykáací řízení, odmítl žalobci vyplatit nárokovaný vratitelný přeplatek na základě daňového přiznání, a to z důvodu zmeškání zákonné lhůty uvedené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“). Odvolání, která podal žalobce proti uvedeným rozhodnutím ze dne 28.8.2008 byla zamítnuta žalobou napadenými rozhodnutími. Z důvodů uvedených z podané žaloby žalobce navrhl, aby soud žalobou napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě k jednotlivým zdaňovacím obdobím srpna 1999, září 1999 a října 1999 uvedl, že po podání daňového přiznání bylo správcem daně zahájeno vytykáací řízení, protože dle názoru správce daně neprokázal žalobce nárok na nadměrný odpočet v plné výši, byly dne 16.11.2000 vydány platební výměry, kterými byl vyměřen nadměrný odpočet ve výši nižší, než v jaké byl uplatňován v podaném daňovém přiznání. O odvolání proti těmto platebním výměrám bylo rozhodnuto žalovaným správním orgánem rozhodnutími ze dne 21.12.2001, pod čj: FŘ-2833/13/01 (srpen 1999), čj: FŘ 9260/13/01 (září 1999) a čj: FŘ 6007/13/01 (říjen 1999).

Proti těmto rozhodnutím byly u Městského soudu v Praze podány žaloby, ke které byly zamítnuty rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 28.4.2003 sp.zn. 28 Ca 164/2002, sp.zn. 28 Ca 162/2002 a sp.zn. 28 Ca 163/2002. Ke kasačním stížnostem byly výše uvedené rozsudky zrušeny rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24.3.2005 sp.zn. 7 Afs 5/2003, 7 Afs 9/2003 a 7 Afs 20/2003.

Následně Městský soud v Praze rozsudky ze dne 29.8.2005 sp.zn. 9 Ca 206/2005, 9 Ca 208/2005 a 9 Ca 205/2005 zrušil rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 21.12.2001. Žalovaný správní orgán následně v souladu s rozhodnutími soudu zrušil rozhodnutími ze dne 4.7.2007 platební výměry ze dne 16.11.2000. Protože uplynula lhůta pro vyměření daně podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., rozhodl správce daně rozhodnutími ze dne 28.8.2008 podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb. o zastavení řízení ve vztahu ke všem třem zdaňovacím obdobím. Odvolání, která žalobce proti rozhodnutím správce daně ze dne 28.8.2008 podal pak byla zamítnuta žalobou napadenými rozhodnutími žalovaného ze dne 5.2.2009.

Žalovaný nesouhlasí s námitkou žalobce, že počala běžet v roce 2008 nová tříletá lhůta. K uplynutí lhůty pro vyměření daně po zrušení platebních výměr došlo v důsledku toho, že správce nemohl v souladu s názorem Městského soudu v Praze vyjádřeném v jeho rozhodnutí přistoupit k novému vyměření daně bez doplnění vytykáacích řízení. Ve lhůtě stanovené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb. znovu daň pravomocně vyměřit nestihl. V rámci

nového vyměrování daně k žádnému úkonu, kterým by byla přerušena lhůta k vyměření daně, nedošlo. K přerušení lhůty došlo v průběhu daňového řízení pouze na základě ustanovení § 41 s.ř.s., s výjimkou výzev k zahájení vytykácích řízení. Nesouhlasí s tím, že by k uplynutí lhůty pro vyměření daně došlo nečinností finančních orgánů, bylo třeba odstranit vady řízení, přezkoumat dostatečnost důkazních prostředků. Vzhledem k časovému odstupu pěti let se důkazní prostředky jeví jako nevyhovující ve vztahu k současným postupům správců daně, bylo třeba tedy jejich znovuprovedení. Žalovaný má za to, že žaloba není důvodná.

Žalobce podal k vyjádření žalovaného repliku, poukázal na to, že v roce 2007 provedl správce daně první úkony v daňovém řízení a provedl faktický zápočet nadměrného odpočtu proti dosud vyplacenému. Přesto u nároku na nadměrný odpočet za prosinec 1999 postupoval zcela odlišným způsobem. Dále poukázal na rozhodnutí správce daně ze dne 21.11.2008, kterými požaduje správce daně uhradit částky v těchto rozhodnutích uvedené s tím, že tato rozhodnutí z 21.11.2008 nemají podstatné náležitosti rozhodnutí. Setrvává na tvrzení, že pokud nebylo vyměřeno z důvodu nezákonného postupu na straně správce daně, bylo vyměřeno konkludentně a správce daně je povinen vyplatit přeplatek na dani žalobci. Vyplacené plnění nelze považovat za bezdůvodné obohacení, neboť se jedná o pouhou část nároku, který žalobci vznikl na základě podaného daňového řízení. Není zde odlišnost od období srpna až října a prosince roku 1999, v obou případech bylo zahájeno vytykácí řízení v roce 1999 a 2000, v roce 2000 bylo ukončeno vydáním dodatečných platebních výměrů, které byly zrušeny soudem v roce 2005. Teprve v roce 2007 provedl správce daně první úkony v daňovém řízení, 10.8.2007 provedl faktický zápočet. Nová tříletá lhůta začala běžet v roce 2008, ještě před uplynutím desetileté lhůty. Správce daně zůstal nečinný dva roky. Setrvává na svém požadavku, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze přezkoumal na základě podané žaloby žalobou napadená rozhodnutí, po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Podle § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s.ř.s.“) rozhodl soud bez nařízení jednání.

Z obsahu spisového materiálu je zřejmé, že žalobce uplatnil za měsíce srpen, září, říjen roku 1999 nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty ve výši, kterou uvedl ve svých daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty dne 27.9.1999, 25.10.1999 a 25.11.1999. Výzvami ze dne 7.10.1999, 5.11.1999 a 13.12.1999 vyzval správce daně žalobce k odstranění pochybností podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., následně bylo toto vytykácí řízení ukončeno vydáním platebních výměrů ze dne 20.11.2000, kterými byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet v nižších částkách, než které uplatnil ve svém daňovém přiznání. Odvolání proti těmto platebním výměrům byla zamítnuta rozhodnutími žalovaného ze dne 21.12.2001.

Proti všem třem rozhodnutím žalovaného ze dne 21.12.2001 podal žalobce žalobu u Městského soudu v Praze. Tyto žaloby byly zamítnuty rozsudky tohoto soudu ze dne 28.4.2003. Na základě kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud svými rozsudky ze dne 24.3.2005 rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 28.4.2003 zrušil a věc vrátil Městskému soudu v Praze k dalšímu rozhodnutí. Následně Městský soud v Praze rozsudky ze dne 29.8.2005 zrušil žalobou napadená rozhodnutí žalovaného ze dne 21.12.2001, konkrétně rozsudkem ze dne 29.8.2005 sp.zn. 9 Ca 206/2005 zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 21.12.2001 čj: FŘ 2833/13/01, vztahující se ke zdaňovacímu období srpna 1999, rozsudkem téhož dne sp.zn. 9 Ca 208/2005 zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 21.12.2001 čj: FŘ

9260/13/01, vztahující se k zdaňovacímu období za září 1999, rozsudkem ze dne 29.8.2001 sp.zn.9 Ca 205/2005 zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 21.12.2001 čj: FR 6007/13/01.

Z obsahu spisového materiálu dále vyplývá, že žalovaný následně zrušil jednotlivé platební výměry ze dne 16.11.2000, a to třemi samostatnými rozhodnutími ze dne 4.7.2007.

Rozhodnutími ze dne 28.8.2008 zastavil správce daně s odkazem na ustanovení § 27 odst. 1 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb. řízení zahájená podáním daňových přiznání z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, září, říjen 1999, a to z důvodu zmeškání zákonné lhůty podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., stanovené pro vyměření daně.

Rovněž proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, která byla zamítnuta rozhodnutími žalovaného ze dne 5.2.2009, čj: 1579/09-1500-106054, čj: 1580/09-15-106054 a čj: 1581/09-1500-1064 (v této věci nyní žalobou napadená rozhodnutí). V odůvodnění těchto rozhodnutí žalovaný shodně poukázal na ustanovení § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Daňová přiznání za jednotlivá zdaňovací období byla podána včas, tato přiznání nebyla zneplatněna, nedošlo však ani k jejich akceptaci rozhodnutími soudu. O nároku na přiznání nadměrného odpočtu tak nebylo rozhodnuto. S přihlédnutím k ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. a ustanovení § 41 s.r.s. lhůta pro vyměření daně marně uplynula. K pravomocnému vyměření daně v průběhu jejího běhu nedošlo. Nadměrný odpočet vyčíslený v daňovém přiznání nelze vrátit, to by mohlo být pouze v případě, pokud by byl v přiznané výši vyměřen a stal se vratitelným přeplatkem. Protože vyměřovací řízení zůstalo z důvodu zrušení platebního výměru neukončené, k jeho ukončení vyměřením daně dojít nemůže, byl správce daně oprávněn vyměřovací řízení zastavit.

Z výše uvedeného vyplývá, že k zastavení zahájeného vytýkácího řízení došlo ze strany správních orgánů proto, že dospěly k závěru, že uplynula zákonem stanovená lhůta pro vyměření daně, proto nezbylo, než řízení zastavit.

Lhůta pro vyměření daně je stanovena v ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb. Podle § 47 odst. 1 tohoto zákona platí, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat. Z ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. pak vyplývá, že byl-li před uplynutím této tříleté lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do 10 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Z uvedeného ustanovení § 47 vyplývá, že jsou stanoveny dvě lhůty pro vyměření daně, jednak je to lhůta tříletá, jednak je to lhůta desetiletá. Z ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. pak vyplývá, že běh tříleté lhůty může začít znova v případě, že je před uplynutím tříleté lhůty učiněn správcem daně úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Právě s přihlédnutím k ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., které umožňuje přerušení tříleté zákonem stanovené lhůty, resp. umožňuje běh nové tříleté lhůty, je nutno, aby se správní rozhodnutí, které se zabývá otázkou uplynutí či neuplynutí zákonem stanovené lhůty pro vyměření či doměření daně, zabývalo konkrétně otázkou, zda a kdy a z jakého důvodu zákonem stanovená lhůta uplynula. To znamená, že

v odůvodnění takového rozhodnutí musí být jednoznačně uvedeno, zda byl správcem daně učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, o jaký úkon jde, a následně musí být uvedeno kdy počala (pokud k této skutečnosti došlo) běžet nová tříletá lhůta a kdy tato lhůta skončila.

Požadavek na konkrétní zdůvodnění běhu lhůty stanovené pro vyměření daně je v této věci násoben skutečností, že předcházející rozhodnutí byla předmětem žalob na přezkoumání rozhodnutí v rámci správního soudnictví. Soudní řád správní, podle něhož je v rámci řízení o přezkoumání rozhodnutí správních orgánů postupováno, obsahuje ustanovení § 41, v němž je stanoveno, že po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona některé lhůty neběží. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že po dobu řízení před soudem podle soudního řádu správního neběží lhůty – mimo jiné – i pro zánik práva ve věcech daní. Toto ustanovení se vztahuje jak na běh lhůty tříleté, tak na běh lhůty desetileté (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.12.2005 čj: 1 Afs 130/2004-90, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Z výše uvedeného obsahu spisového materiálu je přitom zřejmé, že ve vztahu ke všem třem žalobou napadeným rozhodnutím byla vedena řízení u správního soudu, a to řízení u Městského soudu v Praze pod sp.zn. 28 Ca 162/2002, 28 Ca 163/2002 a 28 Ca 164/2002. Následně bylo vedeno řízení u Nejvyššího správního soudu (sp.zn. 7 Afs 5/2003, 7 Afs 9/2003, 7 Afs 20/2003) a po té opět u Městského soudu v Praze ( sp.zn. 9 Ca 205/2005, 9 Ca 206/2005, 9 Ca 208/2005). Po dobu řízení u soudu lhůta pro vyměření daně neběžela. Pro úvahu o tom, zda došlo k uplynutí zákonem stanovené lhůty či nikoliv je proto třeba uvést konkrétní délku řízení jak u Městského soudu v Praze, tak u Nejvyššího správního soudu, přičemž je nutno vycházet z toho, že řízení před soudem je zahájeno dnem podání žaloby a ukončeno právní mocí rozhodnutí soudu. Ani z odůvodnění prvostupňových rozhodnutí, ani z odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, který rozhodoval jako druhostupňový odvolací orgán, však nejsou uvedena žádná konkrétní data, ze kterých by bylo možno dovodit, zda k uplynutí zákonem stanovené lhůty pro vyměření daně došlo či nikoliv, resp. kdy tato skutečnost nastala.

Jestliže správní orgány dospěly v daném případě k závěru, že daň nelze vyměřit pro uplynutí zákonem stanovené lhůty, je třeba, aby uvedly konkrétní skutečnosti, ze kterých by bylo zřejmé, kdy počala zákonem stanovená lhůta běžet, kdy došlo k zastavení běhu lhůt, resp. zda a kdy došlo k novému běhu stanovené lhůty. Tyto údaje musí být uvedeny konkrétně, aby bylo možno posoudit, zda úvaha o marném uplynutí zákonem stanovené lhůty je odůvodněná. Vzhledem k tomu, že konkrétní údaje a konkrétní skutečnosti v napadeném rozhodnutí chybí, je nutno považovat toto rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Soudu přitom nepřísluší činnost správního orgánu nahrazovat.

Z výše uvedených důvodů soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Na žalovaném bude, aby znovu rozhodl o podaných odvoláních, posoudil, zda došlo k marnému uplynutí zákonem stanovené lhůty či nikoliv a svou úvahu konkrétně odůvodnil rozhodnými skutečnostmi.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení přísluší. Náklady řízení představují částku 2.000,-Kč za soudní poplatek zaplacený z podané žaloby v kolcích a odměnu za zastupování za dva úkony právní služby po 2.100,-Kč (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby - § 9, § 11 odst. 1 vyhl. č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpis) 2x režijní paušál po 300,-Kč (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších

předpisů) a daň z přidané hodnoty ve výši 960,-Kč, když zástupkyně žalobce je registrována jako plátce daně z přidané hodnoty. Celkem náklady činí částku 7.760,-Kč.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí 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.

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 nejblíže 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 30.prosince 2011

JUDr.Hana Veberová  
předsedkyně senátu