



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. PhDr. Petra Kuchynky, Ph.D. a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně J.M.**, zastoupené Mgr. JUDr. Janou Kollorossovou, advokátkou se sídlem nám. Republiky 28, 301 00 Plzeň proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Háčkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10.12.2009 č.j. 9239/09-1500-403121

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

Žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni se žalobkyně dovolávala přezkumu zákonnosti rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni ze dne 17.7.2009, kterým správní orgán I. stupně zamítl její žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. V odůvodnění žaloby žalobkyně uváděla, že Finančním úřadem v Plzni byla poučena o své povinnosti podat dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob, který v jejím případě vyplynul z prodeje nemovitosti. Žalobkyně proto dodatečné přiznání k této dani podala a dne 4.12.2008 tuto daň ve výši 98.810,- Kč uhradila. Předmětný příjem vyplynul z prodeje nemovitosti, kterou žalobkyně společně se svým bratrem nabyla v rámci dědictví a kterou společně kupní smlouvou ze dne 21.4.2004 prodali. Obdobným způsobem bylo proto postupováno i Finančním úřadem Plzeň-sever proti bratru žalobkyně, který rovněž nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob plynoucí z prodeje nemovitosti uhradil. V případě bratra žalobkyně však Finanční úřad Plzeň-sever rozhodl o zastavení řízení podle § 27 odst. 2 zák. č.

337/1992 Sb. o správě daně a poplatků (dále jen daňový řád, d.ř.). Finanční úřad Plzeň-sever odůvodnil svůj postup ustanovením § 47 odst. 1 daňového řádu, podle kterého nelze daň vyměřit ani doměřit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat. Na základě tohoto rozhodnutí o zastavení řízení podal bratr žalobkyně žádost o vrácení přeplatku na dani a částka, kterou uhradil na dodatečně vyměřenou daň z příjmů z prodeje předmětné nemovitosti, mu byla zcela vrácena. Žalobkyně obdobně podala dne 27.2.2009 Finančnímu úřadu v Plzni podání označené jako stížnost, které posléze upřesnila a domáhala se přezkoumání jí dodatečně vyměřené daně za rok 2004. Rozhodnutím žalovaného ze dne 22.4.2009 č.j. 3357/09-1100-4000276 nebyl žalobkyni přezkum rozhodnutí o vyměření daně povolen. Žalovaný změnu konstantní judikatury Ústavního soudu ohledně výkladu ust. § 47 odst. 1 daňového řádu neshledal jako dostatečný důvod pro povolení obnovy řízení, neboť k této změně došlo až po vyměření daně dne 2.12.2008. Dne 14.5.2009 zaslala žalobkyně Finančnímu úřadu v Plzni žádost o vrácení přeplatku na dani a namítala promlčení, neboť k vyměření daně došlo po uplynutí lhůty podle § 47 odst. 1 daňového řádu. Finanční úřad v Plzni informoval žalobkyni, že námitku promlčení nemůže akceptovat, neboť je vázán pravomocným rozhodnutím ve věci ze dne 9.12.2008. K žádosti o vrácení přeplatku správce daně uvedl, že tuto žádost je třeba řešit samostatně a že v daném okamžiku na osobním daňovém účtu žalobkyně není žádný přeplatek s tím, že ve věci její žádosti bude postupovat podle § 64 odst. 4 věta 2 a násl. daňového řádu. Dne 17.7.2009 Finanční úřad v Plzni vydal rozhodnutí, kterým žádost žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob zamítl. O podaném odvolání proti tomuto rozhodnutí rozhodoval žalovaný, který se námitkou žalobkyně ohledně prekluze lhůty vůbec nezabýval a uvedl, že tato námitka není předmětem odvolacího řízení. S tímto názorem žalobkyně zásadně nesouhlasila a tvrdila, že vznik přeplatku na osobním daňovém účtu zcela přirozeně úzce souvisí s předchozím nesprávným a nezákonným vyměřením daně. Pokud daň je vyměřená a následně uhrazená v rozporu se zákonem je logické, že částka takto poskytnutá bude přeplatkem na dani. Při rozhodování o tom, zda existuje přeplatek na dani či nikoli, je nutno vycházet nikoliv ze stavu osobního daňového účtu, ale zároveň také ze skutečností, které stav tohoto účtu přímo ovlivňují. Pokud Finanční úřad Plzeň-sever v totožné věci týkající se bratra žalobkyně dospěl k odlišnému zakončení daňového řízení, pak nelze souhlasit s argumentem žalovaného, že každé daňové řízení je vedeno samostatně, neboť tento postup podle žalobkyně jasně odporuje základním zásadám správního řízení a to zásadě předvídatelnosti veřejné správy a materiální rovnosti, tak jak jsou obsaženy v § 2 odst. 4 daňového řádu. Rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni o vyměření daně z příjmů žalobkyně za rok 2004 ze dne 9.12.2008 je podle žalobkyně protizákonné, protože bylo vydáno opožděně, Finanční úřad v Plzni při jeho vydání nepřihlédl k prekluzi plynoucí z ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, neboť daň nebylo možné vyměřit po datu 31.12.2007, k čemuž v daném případě došlo. Možnost vyměřit daň a přijmout na základě podaného daňového přiznání uhrazenou daň, byla prekludována ke dni 31.12.2007, když do tohoto data finanční úřad neučinil žádný úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, který by mohl zakládat běh nové lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu. Prekluze přitom podle dostupné judikatury náleží ke skutečnostem, ke kterým by měl úřad přihlížet z úřední povinnosti. Z těchto důvodů žalobkyně navrhla, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení a žalovaný byl povinen uhradit žalobkyni náklady řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uváděl, že správce daně I. stupně v souladu s ust. § 46 odst. 5 daňového řádu vyměřil žalobkyni ke dni 2.12.2008 na základě jí podaného daňového přiznání dan z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2004, kterou žalobkyně dne 4.12.2008 uhradila. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně brojila až žádostí o jeho přezkum podle § 55b daňového řádu a proti rozhodnutí vyměření daně neuplatnila řádný opravný prostředek a toto rozhodnutí nabylo právní moci. Žalovanému v odvolacím řízení nepříslušelo zaobírat se správností postupu orgánu I. stupně v rámci vyměření daně, ale žalovaný pouze přezkoumal, zda v daném případě tento orgán postupoval v souladu se zákonem, tj. zda skutkový stav nasvědčoval tomu, že došlo ke vzniku přeplatku a zda o žádosti o jeho vrácení rozhodl zákonným způsobem. Skutkový stav nasvědčoval tomu, že daň z příjmů byla řádně vyměřena, že žalobkyní byla uhrazena a jestliže ani v rámci, tzv. časového testu 60 dnů od podání žádosti o vrácení přeplatku žádný jiný přeplatek nevznikl, nemohl správce daně I. stupně o této žádosti rozhodnout jiným způsobem, než jí zamítnout. Žalovaný k námitce žalobkyně na porušení zásady předvídatelnosti veřejné správy a materiální rovnosti obsažené v § 2 odst. 4 daňového řádu spočívající v odlišném způsobu ukončení daňového řízení u bratra žalobkyně žalovaný podotkl, že tyto zásady nelze automaticky bez dalšího aplikovat na danou záležitost z důvodu odlišných specifik každého případu. Žalovaný zdůraznil, že notoricky známý a žalobě mnohokrát zmiňovaný náleží Ústavního soudu ze dne 2.12.2008 sp. zn. I ÚS 1611/07 publikovaný až dne 9.12.2008 vešel v obecnou známost až poté, co bylo u žalobkyně skončeno vyměřovací řízení, ale u bratra žalobkyně teprve v době, kdy vyměřovací řízení u jeho osoby dosud probíhalo. V případě žalobkyně nemohl správce daně objektivně přihlídnout k danému nálezu a aplikovat jej na její případ a proto též nelze na tento případ aplikovat žalobkyní uváděnou zásadu předvídatelnosti veřejné správy. Žalovaný připomínal, že předmětný náleží Ústavního soudu vešel v obecnou platnost dne 9.12.2008 a žalobkyně mohla v rámci svého přípravného odvolání poukázat na zmiňovaný judikát a stěžít lze nečinnost žalobkyně omlouvat její právní nevzdělaností, neboť v rámci českého právního řádu platí pro všechny osoby zásada, že neznalost práva neomlouvá a že každý si střeží svá práva a povinnosti. Z těchto důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Z obsahu správního spisu bylo zjištěno, že dne 2.12.2008 žalobkyně podala řádné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004, ve kterém na základě přiznaného základu daně stanovila daň ve výši 149.780,- Kč, z čehož po započtení záloh daně z příjmů jako zbývající částku k doplacení daně uvedla 98.810,- Kč. Dne 4.12.2008 žalobkyně daň ve výši 98.810,- Kč uhradila. Dne 12.3.2009 žalobkyně řádně požádala o přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 na základě daňového přiznání podaného u Finančního úřadu v Plzni žalobkyní dne 2.12.2008. Finanční ředitelství v Plzni rozhodnutím z 22.4.2009 č.j. 3357/09-1100-400276 podle § 55b daňového řádu přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 podle § 46 odst. 5 daňového řádu na základě daňového přiznání podaného žalobkyní dne 2.12.2008 a evidovaného u Finančního úřadu v Plzni pod č.j. 368967/08, nepovolilo. Dne 14.5.2009 požádala žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004. O této žádosti rozhodl Finanční úřad v Plzni dne 17.7.2009 a rozhodnutím č.j. 259765/09/138513402944 žádost žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob podanou 14.5.2009 zamítl, neboť ke dni podání žádosti nebyl evidován vratitelný přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti.

O odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, kterým odvolání žalobkyně zamítl. V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný konstatoval, že v odvolání žalobkyně jako odvolatelka připomíná, že na základě nesprávné výzvy Finančního úřadu v Plzni uhradila 2.12.2008 daň z příjmů fyzických osob za rok 2004 ve výši 98. 810,- Kč, která byla připsána na účet Finančnímu úřadu v Plzni dne 4.12.2008 a která má původ v podaném daňovém přiznání z 2.12.2008 a která byla vyměřena rozhodnutím Finančního úřadu v Plzni ze dne 9.12.2008. Základní rozpor spatřovala ve skutečnosti, že tato daň byla vyměřena v rozporu s § 47 odst. 1 daňového řádu. Protože lhůta pro vyměření daně má charakter prekluze, měl by úřad k této skutečnosti přihlížet z úřední povinnosti. Žalovaný k těmto odvolacím výtkám vycházel ze zjištění, že žalobkyně a její bratr M.P. nabyli po jejich matce L.S., na základě dědického řízení ukončeného usnesením Okresního soudu Plzeň-město sp. zn. 29 D 809/2003 ze dne 13.1.2004, specifikované nemovitosti a to u žalobkyně v podílu dvou třetin celku a u jejího bratra M.P. v podílu jedna třetina celku. Tyto nemovitosti posléze prodali kupní smlouvou z 21.4.2004 nabyvatelům L. a P.F. a právní účinky vkladu nastaly ke dni 5.5.2004. Ve věci příjmů z prodeje výše uvedených nemovitostí byla žalobkyně jako odvolatelka vyzvána k ústnímu jednání na Finančním úřadu v Plzni, při kterém bylo konstatováno, že v daném případě nebyly splněny podmínky pro osvobození příjmů z prodeje nemovitostí od daně podle § 4 odst. 1 písm. b) zák. č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Žalobkyně své pochybení uznala a 2.12.2008 podala na Finanční úřad v Plzni přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 a dlužnou daňovou povinnost 4.12.2008 řádně uhradila. Dne 2.3.2009 Finančnímu úřadu v Plzni byla doručena stížnost žalobkyně upřesněná podáním z 12.3.2009, kterou požádala o přezkoumání vyměřené daně podle § 55b daňového řádu. Rozhodnutím Finančního ředitelství v Plzni přezkum rozhodnutí o vyměření výše zmiňované daně nebyl povolen. Žalovaný dále vycházel ze zjištění, že dne 14.5.2009 žalobkyně požádala správce daně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 2004 a v této žádosti uplatnila současně námitku promlčení nároku na vyměření předmětné daně. Na tuto námitku Finanční úřad v Plzni reagoval samostatným sdělením ze dne 22.5.2009 s informací, že tuto námitku neuznává. Žalovaný dále poukázal na ust. § 64 odst. 1 daňového řádu, podle kterého je daňovým přeplatkem částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně. Současně poukázal na ust. § 64 odst. 4 daňového řádu a z těchto citovaných ustanovení dovodil, že daňový přeplatek je možno v souladu s ustanovením daňového řádu vrátit pouze tehdy, jestliže vznikl a je-li vratitelný. Žalovaný dále konstatoval, že daň z příjmů fyzických osob žalobkyni byla vyměřena postupem podle § 46 odst. 5 daňového řádu, tzv. konkludentním způsobem, kdy správce daně nemusí sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření v případě, když o to daňový subjekt výslovně nepožádá a jestliže se vyměřená daň neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání, když za den vyměření a doručení tohoto rozhodnutí se považuje den podání daňového přiznání správci daně. Pokud žalobkyně takto vyměřenou daňovou povinnost následně uhradila, nemohl být evidován ke dni podání předmětné žádosti ani v následujících 60 dnech na jejím osobním daňovém účtu přeplatek z titulu uhrazené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 a v uvedeném období také nebyl na tomto účtu žalobkyně evidován ani jakýkoliv jiný vratitelný přeplatek. Jestliže tedy nevznikl na osobním daňovém účtu žalobkyně přeplatek a to ani do 60 dnů ode dne podání žádosti o vrácení přeplatku, pak Finanční úřad v Plzni musel podle § 64 odst. 4 daňového řádu žádost zamítnout. K uplatněné námitce prekluze lhůty pro vyměření daně žalovaný upozornil, že předmětem odvolacího řízení bylo přezkoumání rozhodnutí o přeplatku, tzn., zda skutkový stav nasvědčoval tomu, že došlo ke vzniku přeplatku a zda o žádosti o jeho vrácení rozhodl

správce daně zákonným způsobem a nikoliv přezkoumáním správnosti meritorního rozhodnutí o vyměření daně. Proto žalovaný připomněl, že k otázce prekluze lhůty pro vyměření daně v případě, kdy zde existoval, tzv. časový test pro osvobození od daně se vyjadřoval již Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 1 Afs 87/2009-51 ze dne 26. srpna 2009, kde judikoval názor, že lhůta pro vyměření daně se pozastavuje po dobu, po kterou se hodnotí splnění podmínek pro osvobození od daně. K otázce odlišně ukončeného daňového řízení Finančním úřadem Plzeň-sever bratra žalobkyně, žalovaný poznamenal, že každé daňové řízení je vedeno samostatně, má svá vlastní specifika, tedy i způsob jejich ukončení byť na první pohled se může jednat o problematiku totožnou, ale přesto způsob ukončení daňového řízení může být odlišný. Z těchto důvodů žalovaný odvolání žalobkyně zamítl.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a vycházel z obsahu žalobních bodů, kterými bylo rozhodnutí napadeno (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.).

Žaloba není důvodná.

O žalobě rozhodl krajský soud bez nařízení jednání, neboť v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. účastníci vyslovili s tímto postupem souhlas.

Žalobkyně v rámci svých žalobních bodů tvrdila, že napadeným rozhodnutím došlo k porušení ust. § 64 odst. 1 a odst. 4 zák. č. 337/1992 Sb. zák. o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31.12.2010 a současně tvrdila, že při posuzování lhůty pro vyměření její daňové povinnosti bylo porušeno ust. § 47 odst. 1 téhož zákona.

Podle ust. § 64 odst. 1 daňového řádu částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně je daňovým přeplatkem.

Podle ust. § 64 odst. 1 daňového řádu 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.

V přezkoumávaném případě krajský soud vycházel z nesporných skutečností, ze kterých vyplývá, že žalobkyně dne 2.12.2008 podala u Finančního úřadu v Plzni osobně přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004, ve kterém přiznala základ daně a daň z příjmů fyzických osob. Žalobkyni na základě přiznaného daňového přiznání byla vyměřena daň postupem podle § 46 odst. 5 daňového řádu. V souladu s tímto zákonným

ustanovením v případě, pokud se vyměřená daň neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání, 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. Z této zákonné úpravy vyplývá, že za dané situace se ze zákona uplatňuje fikce vydání platebního výměru a fikce jeho doručení a to vždy k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání. Od tohoto dne fiktivního doručení se také počítá běh lhůty pro podání případného odvolání proti fiktivnímu platebnímu výměru. Nespornou skutečností v přezkoumávaném případě zůstává, že žalobkyně se v zákonné stanovené lhůtě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.12.2008, tedy proti vydanému platebnímu výměru neodvolala a rozhodnutí o vyměření daně z příjmů fyzických osob žalobkyně za zdaňovací období roku 2004 nabylo právní moci dne 3.1.2009. Tento závěr se shoduje s rozhodnutím Krajského soudu v Plzni ze dne 30. prosince 2010 č.j. 57Ca 45/2009-52, který výrokem označeným II. byla odmítl žalobu žalobkyně J.M., bytem x, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni, v té části, ve které se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni o vyměření daně z příjmů fyzických osob žalobkyně za rok 2004 ze dne 2.12.2008, ve výši 98.810,- Kč, když žalobu shledal nepřipustnou pro nevyčerpání řádných opravných prostředků.

Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí krajský soud vycházel ze zjištění, že předmětem řízení před správním orgánem I. stupně a před žalovaným byla žádost žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004. Podle § 64 odst. 1 daňovým přeplatkem je částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně. Nesporně zjištěné skutečnosti přitom doložily, že v případě žalobkyně její osobní daňový účet nevykazoval daňový přeplatek. Sama žalobkyně dovozovala existenci daňového přeplatku nikoliv faktickým stavem osobního daňového účtu, ale také na podkladě skutečností, které stav tohoto účtu přímo ovlivňují. Těmito skutečnostmi ovlivňujícími stav osobního daňového účtu zjevně považovala nezákonný postup správce daně I. stupně a posléze i žalovaného při posuzování lhůty pro vyměření daně z příjmů fyzických osob žalobkyně za zdaňovací období 2004. Žalobkyně s odkazem na nález Ústavního soudu I ÚS 1611/07 tvrdila, že její daňovou povinnost bylo možné doměřit nejpozději do 31.12.2007 a protože daň z příjmů fyzických osob žalobkyně byla doměřena dne 2.12.2008, stalo se tak po uplynutí prekluzivní lhůty. K tomuto tvrzení žalobkyně soud konstatuje, že plně akceptuje právní závěr žalovaného, že v řízení o žádost žalobkyně o vrácení daňového přeplatku nebyl prostor pro aplikaci ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, neboť v tomto řízení nebyla posuzována lhůta k vyměření daňové povinnosti. Lhůta pro vyměření daňové povinnosti byla posuzována v rámci vyměření daně, a protože daňová povinnost v případě žalobkyně byla vyměřena postupem podle § 46 odst. 5 daňového řádu a protože žalobkyně proti stanovení daňové povinnosti správcem daně nepodala odvolání, byla otázka vyměření daňové povinnosti žalobkyni vyřešena pravomocným fiktivním výměrem o vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004. V řízení o žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob proto nebylo aplikováno ust. § 47 odst. 1 daňového řádu a tím nemohlo být ani správcem daně I. stupně a ani žalovaným, porušeno. Rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku bylo závislé na posouzení podmínek pro vrácení přeplatku vyplývající z ust. § 64 daňového řádu. V tomto směru již správce daně I. stupně z nesporných skutečností dospěl k závěru, že na osobním daňovém účtu žalobkyně ke dni podání žádosti, tj. k 14.5.2009 není evidován vratitelný přeplatek na dani. Ani krajský soud z podkladů, které v daňovém řízení byly

shromážděny a staly se nespornými, nedospěl k odlišnému právnímu závěru a proto rozhodnutí správce daně I. stupně a posléze i rozhodnutí žalovaného je vydáno v souladu s ust. § 64 odst. 1 a § 64 odst. 4 daňového řádu. Tvrzení žalobkyně o porušení ust. § 64 daňového řádu ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí krajský soud neshledal důvodným.

I když krajský soud zastává názor, že v přezkoumávaném případě již nebyl prostor pro posuzování lhůty pro vyměření daně z příjmů fyzických osob žalobkyně za zdaňovací období 2004, vzhledem k tomu, že žalobkyně v otázce výkladu zákonného ustanovení § 47 d.ř. spatřuje těžiště své sporné situace a případ žalobkyně krajský soud vnímá jako případ specifický ve vztahu k běhu rozhodných lhůt, nad rámec přezkumného řízení uvádí následující skutečnosti. Je nutno přisvědčit názoru, že výklad ust. § 47 odst. 1 daňového řádu při stanovení délky lhůty pro vyměření daňové povinnosti vycházel dlouhodobě z *pravidla 3+1* a teprve vydáním nálezu Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I ÚS 1611/07, došlo k zásadní změně rozhodovací praxe. Tento náleze Ústavního soudu změnil model počítání běhu prekluzivní lhůty podle § 47 daňového řádu a dosavadní *pravidlo 3+1* změnil na *pravidlo 3+0*. Aplikací nového pravidla na podkladě vydaného nálezu Ústavního soudu by lhůta pro vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004 v případě žalobkyně skutečně končila 31.12.2007 a vyměření této daňové povinnosti dnem 2.12.2008 by bylo v rozporu s novým výkladem lhůt pro vyměření daně. K této souvislosti však krajský soud konstatuje, že nové pravidlo pro stanovení lhůty pro vyměření daňové povinnosti 3+0 nebylo možné v případě žalobkyně aplikovat. Časová shoda jednotlivých kroků, která v souzeném případě nastala, svědčí v neprospěch žalobkyně, neboť v době vyměření daňové povinnosti ještě nebyl prostor pro aplikaci nového výkladu ustanovení lhůt pro vyměření daňové povinnosti. Samotný Ústavní soud se vyjadřoval k otázce, od kterého okamžiku lze nový model počítání běhu prekluzivní lhůty použít a dospěl k závěru, že nové pravidlo pro počítání běhu prekluzivní lhůty je zapotřebí stáhnout nejen na lhůtu pro vyměření či doměření daně, ale také na lhůtu pro podání dodatečného daňového přiznání a jako výjimku z tohoto pravidla počal uznávat situace, kdy daňový subjekt podal dodatečné daňové přiznání přede dnem vyhlášení citovaného nálezu, neboť v okamžiku kdy učinil takový úkon, nemohl objektivně předvídat budoucí judikaturní obrat Ústavního soudu. V souzeném případě žalobkyně podala daňové přiznání dne 2.12.2008, tzn. téhož dne, kdy byl předmětný náleze Ústavního soudu vydán a tím i dříve, než tento náleze byl vyhlášen (9.12.2008). Tento pro žalobkyni nepříznivý běh rozhodujících skutečností pro posouzení lhůty pro vyměření daňové povinnosti by zabránil v aplikaci nového pravidla pro stanovení lhůty pro vyměření daňové povinnosti a proto postup správce daně I. stupně se nedostal do rozporu s ust. § 47 odst. 1 daňového řádu a ani do rozporu s náleze Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07. Tyto skutečnosti však nejsou rozhodovacími důvody pro vynesení rozhodnutí krajským soudem a jsou uváděny toliko pro informaci žalobkyně k osvětlení její mezní situace.

Vzhledem k tomu, že žalobu krajský soud shledal nedůvodnou na podkladě ust. § 78 odst. 7 s.ř.s., žalobu zamítl.

Výrok o nákladech řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 a vzhledem k tomu, že žalobkyně nedosáhla v řízení procesního úspěchu a že žalovaný náhradu nákladu řízení nežádal, rozhodl soud, že žádný z účastníků řízení nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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 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.

V Plzni dne 31. srpna 2012

Za správnost: Kovářiková

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu