



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce **Infinity, a. s.**, se sídlem v Pardubicích, Staročernská 1799, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 24. 11. 2008, č. j. 31 Ca 99/2008 - 35,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovanému **se** právo na náhradu nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen stěžovatel) se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2008, č. j. 3574/08-1500-607686. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí o přeplatku ze dne 7. 12. 2007, č. j. 214966/07/248912/4289, kterým nebylo vyhověno žádosti stěžovatele o vrácení částky ve výši 607 046 Kč. Rozsudkem krajského soudu ze dne 24. 11. 2008, č. j. 31 Ca 99/2008 - 35, byla žaloba stěžovatele zamítnuta jako nedůvodná.

Stěžovatel napadl výše uvedený rozsudek včas kasační stížností, přičemž uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a vady předchozího správního řízení.

Stěžovatel se v kasační stížnosti neztotožňuje s právním posouzením krajského soudu, podle kterého uplatněním postupu podle ust. § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správě daní a poplatků), nedošlo k vyměření daně z přidané hodnoty za období duben 2002 podle dodatečného daňového přiznání podaného stěžovatelem dne 5. 11. 2002. Dle názoru stěžovatele z ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že správce daně nevyměřil daň odchylně od daně uvedené v dodatečném daňovém přiznání a za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období duben 2002 ve smyslu ust. § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel nesouhlasí s výkladem soudu, podle kterého podmínkou pro fiktivní vyměření je skutečnost, že daň musí být vyměřena. Podle názoru stěžovatele naopak citované ustanovení postihuje případy, kdy správce daně daňovou povinnost nevyměří.

Stěžovateli dle jeho názoru tedy vznikl nadměrný odpočet ve výši 607 046 Kč, a to posledním dnem lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období duben 2002. S ohledem na výše uvedené navrhuje stěžovatel, aby Nejvyšší správní soud rozhodl, že napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové se ruší a věc se mu vrací k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkazuje na obsah odůvodnění jeho rozhodnutí ze dne 7. 4. 2008 č. j. 3574/08-1500-607686.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek soudu v rozsahu stížních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.; neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze spisového materiálu Nejvyšší správní soud ověřil pro věc následující podstatné skutečnosti:

Stěžovatel podal dne 27. 5. 2002 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2002, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 4 345 605 Kč. Správce daně dne 24. 6. 2002 zahájil výzvou č. j. 121971/02/248912/5266 vytýkácí řízení ve věci oprávněnosti nároku na odpočet u dokladu č. FV 034/2002, vystaveného společností MEGA PAPIR s. r. o. dne 1. 4. 2002 na částku 2 759 300 Kč (DPH v základní sazbě ve výši 607 046 Kč). Na žádost stěžovatele byl z nároku na odpočet uvedený sporný daňový doklad vyloučen a správce daně platebním výměrem č. j. 141348/02/248912/5266 ze dne 29. 7. 2002 vyměřil stěžovateli nadměrný odpočet ve výši 3 738 559 Kč. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 6. 9. 2002. Dne 5. 11. 2002 podal stěžovatel dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období duben 2002, ve kterém uplatnil doklad vystavený společností MEGA PAPIR s. r. o. a nárokoval nadměrný odpočet ve výši 607 046 Kč (tj. doklad, který sám dříve vyloučil). Správce daně I. stupně zahájil dne 3. 12. 2002 vytýkácí řízení, přičemž na základě zjištěných skutečností dospěl k názoru, že nedošlo k uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH), neboť stěžovatel neprokázal, že předmětné služby byly

spol. MEGA PAPÍR s. r. o. poskytnuty. Správce daně proto vydal dne 26. 11. 2003 za zdaňovací období duben 2002 dodatečný platební výměr, kterým vyměřil daňovou povinnost odlišně od podaného dodatečného daňového přiznání, a to ve výši 0 Kč. Dne 20. 1. 2004 podal stěžovatel odvolání proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru. Žalovaný svým rozhodnutím ze dne 27. 10. 2005 č. j. 2148/130/2004 odvolání stěžovatele zamítl. Proti rozhodnutí žalovaného byla podána dne 27. 12. 2005 žaloba ke Krajskému soudu v Hradci Králové, který jej rozsudkem ze dne 18. 12. 2006, č. j. 31 Ca 375/2005 - 37 zrušil pro vady řízení a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Žalovaný při přezkoumání odvoláním napadeného rozhodnutí zjistil, že v průběhu tohoto řízení uplynula lhůta stanovená v ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní. Z důvodu, že nebylo v prekluzivní lhůtě pravomocně rozhodnuto, zrušil žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 4. 2007, č. j. 2985/07-1300-601383 napadený dodatečný platební výměr, kterým byla dodatečně vyměřena daň ve výši 0 Kč. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 23. 4. 2007. Nadměrný odpočet vykázaný v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 5. 11. 2002 ve výši 607 046 Kč tak zůstal nevyměřen.

Stěžovatel dne 8. 10. 2007 požádal o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období ve výši 607 046 Kč. Správce daně I. stupně požadavku na vrácení přeplatku nevyhověl. Stěžovatel se proti tomuto zamítavému rozhodnutí odvolal a žalovaný svým rozhodnutím ze dne 7. 4. 2008 odvolání zamítl. V odůvodnění popsal skutkový stav a poukázal na ust. § 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků s tím, že marným uplynutím lhůty zaniká právo daň vyměřit či doměřit. Protože nebylo v této lhůtě pravomocně rozhodnuto, dodatečná daňová povinnost za zdaňovací období duben 2002 – záporná daňová povinnost ve výši 607 046 Kč zůstala nevyměřena a poslední známou daňovou povinností na dani z přidané hodnoty za duben 2002 zůstává částka 3 738 559 Kč, tak jak byla pravomocně vyměřena platebním výměrem platebním výměrem č. j. 141348/02/248912/5266 dne 29. 7. 2002. Stěžovateli dle žalovaného z titulu podaného dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za duben 2002 ve výši 607 046 Kč přeplatek nevznikl, proto postupoval v souladu s daňovými předpisy, když žádost o jeho vrácení zamítl.

Nejvyšší správní soud pro posouzení nyní projednávané věci vycházel z níže uvedených ustanovení zákona o správě daní a poplatků.

Dle ustanovení § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků lze v daňovém řízení ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím. Rozhodnutí, jimiž stanoví správce daně základ daně a daň, sděluje správce daně daňovému subjektu formou platebního nebo dodatečného platebního výměru nebo hromadným předpisným seznamem (§ 32 odst. 8).

Dle ustanovení § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je poslední známou daňovou povinností částka daně nebo daňová ztráta ve výši, tak jak ji naposled stanovil pravomocně správce daně, a to bez ohledu, zda daň byla stanovena podle § 46 odst. 5 cit. zákona platebním výměrem, dodatečným platebním výměrem nebo rozhodnutím o oprávněném prostředku.

Podle ust. § 43 zákona o správě daní a poplatků, vzniknou-li pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, nebo dodatečného daňového přiznání nebo hlášení a dokladů daňovým subjektem předložených nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, sdělí správce daně tyto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve jej, aby se k nim vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů řádně prokázal. Ve výzvě daňovému subjektu určí správce daně přiměřenou lhůtu k odpovědi, která nesmí být kratší patnácti dnů, a poučí ho o následcích spojených s tím, jestliže pochybnosti neodstraní nebo nedodrží stanovenou lhůtu.

Podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní, neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení.

Namítá-li stěžovatel, že došlo ke konkludentnímu vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2002 na podkladě podaného dodatečného daňového přiznání, nelze tomuto názoru přisvědčit. Výše uvedené ustanovení § 46 odst. 5 cit. zákona nezakládá automaticky fikci vyměření. Konkludentnímu vyměření, resp. závěru o tom, zda se vyměřená daň odchyluje od daně uvedené v přiznání, či nikoli musí totiž předcházet právě úvaha správce daně. Stav obdobný fikci je podmíněn kvalifikovaným konáním popř. nekonáním správce daně. Zahájí-li správce daně po podání daňového přiznání vytýkácí řízení nebo daňovou kontrolu a provádí další úkony, jimiž ověřuje výši deklarované daňové povinnosti, již tímto konáním jednoznačně dává najevo, že nenastal stav, kdy bude podané daňové přiznání akceptovat a vyměří daň ve výši deklarované daňovým subjektem. Po takto zahájeném řízení vždy správce daně vydává platební výměr, kterým řízení končí s datem vyměření shodným s datem vydání platebního výměru. To platí i tehdy, je-li po provedeném vytýkáčím řízení vyměřena daň ve shodné výši s daní uvedenou v daňovém přiznání. Není přitom vyloučeno, že správce daně dospěje ke shodné dani; takový stav může nastat jednak v případě, kdy daňový subjekt své důkazní břemeno ohledně údajů deklarovaných v přiznání unese anebo např. i na základě zcela jiných skutečností než těch, které byly v daňovém přiznání uvedeny. Uvedený závěr učinil Nejvyšší správní soud např. i v rozsudku ze dne 15. 3. 2007, č. j. 7 Afs 10/2006 - 57, příst. na www.nssoud.cz) „Zahájení vytýkáčím řízení představuje absolutní překážku pro možnost aplikace § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Správce daně je tak po ukončeném vytýkáčím řízení vždy povinen vydat platební výměr, a to i když dospěje k závěru, že veškeré údaje uvedené daňovým subjektem v daňovém přiznání jsou správné, pravdivé, průkazné či úplné. Tedy až den vydání platebního výměru je dnem vyměření daně. V případě, že se jedná o daň z přidané hodnoty, je tento den i dnem vyměření ve smyslu § 37a zákona č. 588/1992 Sb. (dnes § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb.)“.

Jak je shora uvedeno, podal stěžovatel dne 5. 11. 2002 dodatečné daňové přiznání za období duben 2002, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 607 046 Kč. Správce daně však ve věci dodatečného daňového přiznání zahájil dne 3. 12. 2002 ve smyslu ust. § 43 zákona o správě daní a poplatků vytykáací řízení. Uvedeným postupem tedy vyjádřil pochybnosti o správnosti, pravdivosti a průkaznosti údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání a dal tak stěžovateli najevo, že skutečnosti v přiznání uvedené, bez jejich následného prokázání nebudou akceptovány. Skutečnost, že úkony, které správce daně v souvislosti s aplikací postupu dle § 43 zákona o správě resp. při dodatečném vyměření daně ve výši 0 Kč učinil, byly následně v řízení před krajským soudem zrušeny pro vady řízení (viz rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 6. 2006, č. j. 31 Ca 375/2005 - 37), nesvědčí pro stěžovatelův závěr o tom, že správce daně postupoval dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní. Vytykáací řízení dle ust. § 43 zákona o správě daní a poplatků bylo prokazatelně zahájeno dne 3. 12. 2002, přičemž uplatnění tohoto postupu bránilo aplikaci ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (srov. např. rozsudek ze dne 25. 6. 2008, č. j. 5 Afs 3/2008 - 81, přístupno na www.nssoud.cz) a nemohlo tudíž dojít „zpětně“ ke konkludentnímu vyměření dle ust. § 46 odst. 5 a ust. § 41 odst. 1 zákona o správě daní ke dni 31. 12. 2002, jak namítá stěžovatel. Jiný závěr by bylo nutno učinit např. stran takových úkonů správce daně, které by byly prohlášeny za nicotné, tedy vč. vlastního zahájení vytykáacího řízení. O takový případ se však v projednávané věci nejednalo, neboť v řízení před krajským soudem bylo zrušeno rozhodnutí o odvolání z důvodů procesních vad některých úkonů prováděných v souvislosti s vytykáacím řízením. Po zrušení rozhodnutí žalovaného soudem žalovaný zjistil, že došlo již k prekluzi práva předmětnou daň vyměřit a zrušil dodatečný platební výměr, kterým byla dodatečně vyměřena daň ve výši 0 Kč; s ohledem na běh prekluzivní lhůty již tedy nemohlo dojít k vyměření daně.

Podle ust. § 64 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je daňovým přeplatkem částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně. Dle odstavce 4 cit. ust. 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.

Podle ust. § 37a zák.č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, podle něhož bylo v řízení postupováno, pokud vznikne v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, a to i v případě prohlášení konkurzu. Cit. zákon přitom nestanoví lhůtu k vyměření nadměrného odpočtu odlišně od ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní.

Předpokladem pro vrácení uplatněného odpočtu je tedy to, aby správce daně postavil daňovou povinnost najisto – tj. aby ji vyměřil a dále skutečnost, že přeplatek vznikl a jsou splněny podmínky pro jeho vratitelnost dle ust. § 64 odst. 4 zákona o správě daní.

V projednávaném případě, jak vyplývá ze správního spisu, však nedošlo k vyměření daně dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní, neboť správce daně ve věci podaného dodatečného daňového přiznání zahájil vytykáací řízení, čímž projevil vůli dle ust. § 46 odst. 5 cit. zákona nepostupovat. O podaném dodatečném daňovém přiznání za shora popsaného skutkového stavu, nebylo po zrušení rozhodnutí soudem a odvolacím orgánem opětovně rozhodnuto a nárokováný nadměrný odpočet ve výši 607 046 Kč nebyl vyměřen, resp. o této daňové povinnosti již nemohlo být rozhodnuto. Nevyměřením nadměrného odpočtu pak ani nevznikl resp. nemohl vzniknout stěžovatelem namítaný přeplatek; nebylo rozhodnuto ani o tom, zda by tento vůbec vznikl. Z tohoto pohledu nelze přisvědčit stěžovateli v tom, že daň byla fiktivně vyměřena dle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a na základě této skutečnosti vznikl stěžovateli vratitelný přeplatek ve výši 607 046 Kč.

Závěr žalovaného i krajského soudu, že stěžovateli nevznikl přeplatek dle ust. § 64 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků z důvodu absence vyměření nadměrného odpočtu ve výši 607 046 Kč je tedy správný.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že ačkoliv předmětem přezkumu v nyní souzené věci není zodpovězení otázky, zda došlo k prekluzi práva daň z přidané hodnoty za období duben 2002 dodatečně vyměřit, lze k uvedenému *obiter dictum* uvést:

Smyslem ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků je stanovit prekluzivní lhůtu, po jejímž marném uplynutí již nelze daň vyměřit ani doměřit. Prekluzi je nutno chápat jako jeden ze způsobů zániku práva v důsledku jeho neuplatnění ve stanovené době, bez ohledu, pro jaké důvody nebylo právo ve lhůtě uplatněno. Zaniklé právo nelze přiznat. V této souvislosti lze poukázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, publ. pod č. 1542/2008 Sb. NSS, ve kterém se přiklonil k právnímu názoru vyslovenému již v rozsudku ze dne 31. 5. 2006 č. j. 5 Afs 42/2004 - 61 (přístupno na www.nssoud.cz) a konstatoval, že daň je podle § 47 zákona o správě daní a poplatků nutno vyměřit či doměřit pravomocně ve lhůtě 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.

Nejvyšší správní soud dále např. v rozsudku ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 - 61 nebo v rozsudku ze dne 31. 7. 2008, č. j. 5 Afs 6/2008 - 110 (přístupné na www.nssoud.cz), dospěl k závěru, že § 47 zákona o správě daní a poplatků je třeba vykládat tak, že daň je nutno ve zmíněné prekluzivní lhůtě vyměřit či doměřit pravomocně. Dle cit. rozsudků „je rozhodnutí v daňovém řízení možno klasifikovat jako individuální správní akt, jenž je výsledkem aplikační činnosti správního orgánu (správce daně). Individuální správní akty jako individuální správní rozhodnutí představují výsledek provedeního správního řízení, jehož obsahem je zrušení, změna nebo zajištění práv a povinností fyzických a právnických osob. Cílem individuálního správního aktu je tedy autoritativně stvrdit nebo zasáhnout do právních vztahů nebo postavení účastníků řízení. Platební a dodatečný platební výměr jsou pak těmi formami

daňových rozhodnutí, které konstitutivně stanovují výši vyměřené či dodatečně vyměřené daně, a představují tak významný zásah do sféry daňového subjektu. Správce daně je tedy v daňovém řízení povinen dodržet procesní pravidla stanovená pro jeho vydání a taktéž rozhodnutí musí obsahovat základní formální a obsahové náležitosti dle ustanovení § 32 odst. 2 daňového řádu. Další specifickou, avšak obligatorní vlastností správních aktů je právní moc, s níž jsou spojeny významné právní následky. Není rozhodující, zda správní akt nabude právní moci marným uplynutím lhůty k odvolání nebo rozhodnutím o podaném odvolání, či jiným zákonem stanoveným způsobem. Z procesního hlediska jde o konečný výsledek určitého postupu správního orgánu.“

Pravomocné rozhodnutí je odstranitelné pouze cestou mimořádných opravných prostředků či rozhodnutím soudu ve správním soudnictví k podané žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Nelze akceptovat, aby daňová rozhodnutí nabyla právní moci až po lhůtě stanovené v ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků, jejímž marným uplynutím zaniká právo daň vyměřit či doměřit, ale stejně tak zaniká i právo přiznat nárok na odpočet (tj. vyměřit zápornou daňovou povinnost). Jiný výklad by vedl k tomu, že výše uvedená prekluzivní lhůta by mohla být posuzována libovolně.

V dané věci bylo stěžovatelem dne 5. 11. 2002 podáno dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období duben 2002, ve kterém nárokoval nadměrný odpočet ve výši 607 046 Kč, který, jak již bylo předesláno, byl již součástí nároku uplatněného v řádném daňovém přiznání za duben 2002, a poté to byl sám stěžovatel, kdo jej z něj vyloučil; správci daně přitom nenáleželo zkoumat důvody a pohnutky, které stěžovatele k tomuto kroku vedly. Správce zahájil dne 3. 12. 2002 vytykácí řízení, které bylo ukončeno dne 26. 11. 2003 vydáním dodatečného platebního výměru ve výši 0 Kč. Dne 20. 1. 2004 podal stěžovatel odvolání proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru, které bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 10. 2005, č. j. 2148/130/2004 zamítnuto. Proti rozhodnutí žalovaného byla podána dne 27. 12. 2005 žaloba ke Krajskému soudu v Hradci Králové, který jej rozsudkem ze dne 18. 12. 2006, č. j. 31 Ca 375/2005-37 zrušil pro vady řízení a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Lze konstatovat, že v řízení byla provedena celá řada úkonů, nutno však zkoumat jejich relevanci.

Za úkon ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, který založil běh nové tříleté prekluzivní lhůty, je v daném případě nutno považovat zahájení vytykácího řízení dne 3. 12. 2002. Lhůta pro doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2002 tak v daném případě začala znovu běžet od konce roku 2002 a skončila dnem 31. 12. 2005. Ačkoliv dle ust. § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, lhůty po dobu řízení před soudem neběží, zbývalo z prekluzivní lhůty pouhých 5 dnů, neboť žaloba byla podána dne 27. 12. 2005, z předloženého správního i soudního spisu nevyplývá, že by správce daně či žalovaný učinili ve vztahu ke stěžovateli úkon způsobilý vyvolat účinky dle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků ve lhůtě 5ti dnů od doručení zrušujícího rozsudku, jež by výše uvedenou lhůtu prodloužil.

Nejvyšší správní soud *obiter dictum* uvádí, že v případě, kdy z důvodu nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu dojde k prekluzi práva v neprospěch daňového subjektu, bylo by lze nepříznivé důsledky, které takovým postupem vzniknou, řešit již jen postupem podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou

při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, nikoli však účelovým výkladem zákona.

V souvislostech shora uvedených dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že právní i skutkové otázky byly krajským soudem posouzeny v souladu se zákonem, a námitky uplatněné stěžovatelem nelze shledat důvodnými. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst.1 s. ř. s. zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení nevznikly, resp. je neúčtoval. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 28. srpna 2009

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu