



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **ZAKOV STEEL a.s.**  
sídlem Kralická 923, 763 01 Lanškroun,  
zastoupené Punktum spol. s r. o.  
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/37, 602 00 Brno

ve věci rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2020, č. j. 27129/20/5300-22447-711887,  
o dani z přidané hodnoty

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 22. 9. 2020 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 27129/20/5300-22447-711887 ze dne 15. 7. 2020 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Současně požadovala zrušení prvostupňového rozhodnutí. Uvedla, že podala daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2013 až listopad 2014. Správce daně ji výzvami z 25. 11. 2016, 12. 12. 2016 a 1. 3. 2017 vyzval k odstranění domnělých vad podání z důvodu podání přiznání v nesprávném

formátu. Žalobkyně na tyto výzvy nereagovala, neboť měla za to, že daňová přiznání žádnými vadami netrpí. Správce daně proto vydal dne 21. 8. 2017 platební výměry z moci úřední. Následně dne 12. 10. 2018 vydal platební výměry za pokutu za opožděné podání. Odvolání proti nim posoudil jak jako odvolání proti platebním výměrům, tak jako podnět k přezkumu platebních výměrů z 21. 8. 2017. Přezkum rozhodnutí byl nařízen dne 21. 6. 2019. Dne 27. 9. 2019 správce daně změnil platební výměry tak, že jsou vydány na základě řádného daňového přiznání. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl nyní napadeným rozhodnutím.

2. Žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí bylo vydáno po prekluzi práva stanovit daň, a to z následujících důvodů.
3. Výzvy z 25. 11. 2016, z 12. 12. 2016 a 1. 3. 2017 mají být považovány nikoliv za výzvy k podání řádného daňového přiznání, nýbrž k podání dodatečného daňového přiznání, a proto nemají vliv na běh lhůty pro stanovení daně jejím přerušením podle § 148 odst. 3 z. č. 280/2000 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Vzhledem k tomu, že na základě těchto výzev nedošlo k doměření daně, nepůsobily na lhůtu pro stanovení daně ani ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu, tedy prodloužení o rok. Žalobkyně namítá, že výzvy měly být v přezkumném řízení zrušeny jako nezákonné.
4. Platební výměry z 21. 8. 2017 nemají účinky na běh lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, byly totiž vydány pozdě, neboť při nerozporném a běžném stavu věci, kdy platební výměry odpovídají daňovému tvrzení, mají být vydány obratem, nejdéle do roku.
5. Výzvy z 25. 11. 2016, z 12. 12. 2016 a 1. 3. 2017 byly účelové a ani z tohoto důvodu nemají vliv na běh lhůty pro stanovení daně. Pouze zákonné rozhodnutí totiž může prodloužit lhůtu.
6. Z těchto důvodů žalobkyně navrhovala zrušení jak druhostupňového rozhodnutí, tak rozhodnutí, které mu předcházelo.
7. Žalovaný s žalobou nesouhlasil, navrhl její zamítnutí a uvedl, že žalobou napadené rozhodnutí nebylo vydáno po prekluzi, neboť výzvy k podání řádného daňového přiznání z 25. 11. 2016, 12. 12. 2016 a 1. 3. 2017 v souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu způsobily přerušování běhu lhůty pro stanovení daně. Není pravdou, že by byly vydány účelově, neboť byly vydány poté, co správce daně vyrozuměl žalobkyni o tom, že její daňové přiznání jsou neúčinnými podáními, přičemž ze spisu nevyplývají žádné okolnosti svědčící o účelovosti výzev. K námitce, že pouze zákonné rozhodnutí může mít vliv na prodloužení prekluzivní lhůty, žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 156/2016 – 59 ze dne 16. 11. 2016, s tím, že na běh lhůty pro stanovení daně má vliv i nezákonné rozhodnutí. Výzvy k podání řádného daňového přiznání nelze považovat za výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, neboť to, že správce daně následně přehodnotil svůj právní názor, na charakter těchto lhůt nemá vliv, naopak na vliv lhůty pro stanovení daně mělo oznámení rozhodnutí o přezkumu. Žaloba není důvodná.
8. U jednání účastníci na svých tvrzeních a argumentaci setrvali.

9. Ze správního spisu a shodných tvrzení účastníků krajský soud zjistil, že správce daně vyzval žalobkyni k podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty výzvami z 27. 2. 2017 (oznámena dne 1. 3. 2017), 12. 12. 2016 a 25. 11. 2016 s odůvodněním, že podaná daňová přiznání žalobkyně byla vadná, nezpůsobilá k projednání, pro nedodržení zveřejněného formátu podání. Žalobkyně na výzvy nereagovala. Dne 21. 8. 2017 správce daně vydal platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2013 až listopad 2014. Dne 21. 6. 2019 byl nařízen přezkum platebních výměrů z 21. 8. 2017 a dne 27. 9. 2019 bylo o výsledku přezkoumání rozhodnuto tak, že došlo k jejich změně v tom, že byly vydány na základě řádného daňového přiznání, nikoliv z moci úřední. Proti výsledku přezkoumání podala žalobkyně odvolání, o kterém rozhodl žalovaný nyní napadeným rozhodnutím.
10. Žaloba není důvodná. Výzvy z 25. 11. 2016, 12. 12. 2016 a 27. 2. 2017 jsou výzvami k podání řádného daňového přiznání, nikoliv k podání dodatečného daňového přiznání. K otázce, zda lze z důvodů již učiněného řádného daňového přiznání považovat výzvu k jeho podání za výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6. 5. 2021, č. j. 7 Afs 380/2020 – 30, v bodě 31 takto: *„stejně jako již bylo uvedeno, že zásadně není možné zpětně odnímat jednou učiněným úkonům jejich zákonné důsledky na prekluzivní lhůtu, obdobně nelze provedené úkony zpětnou optikou přehodnocovat a přiznávat jim jiný obsah, než jaký měli v době svého učinění. Správce daně byl názoru, že daňové přiznání stěžovatele bylo neúčinné. Vyzval proto stěžovatele k podání řádného daňového přiznání. Na tom, že oznámení této výzvy mělo na lhůtu pro stanovení daně vliv podle § 148 odst. 3 daňového řádu, nemůže nic měnit fakt, že krajský soud následně označil stěžovatelovo daňové přiznání za bezvadné a účinné.“* Ke stejné situaci došlo i v nyní projednávané věci. Správce daně měl za to, že daňová přiznání žalobkyně podaná byla vadná, nezpůsobilá k projednání, a z tohoto důvodu ji vyzval k jejich podání tak, jak mu ukládá ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu. Následná změna právního názoru nezpůsobuje, že by výzva k podání řádného daňového přiznání měla být výzvou k podání daňového přiznání dodatečného, což výslovně uvedl nejvyšší správní soud ve shora citovaném rozsudku. Účinky výzvy na běh lhůty pro stanovení daně zůstávající zachovány i v případě, kdy by tyto výzvy byly pro nezákonnost zrušeny, jak dovodila konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu, viz rozsudek ze dne 16. 11. 2016 č. j. 7 Afs 156/2016 – 59, ze dne 7. 2. 2018 č. j. 2 Afs 239/2017 – 29, již citovaný rozsudek č. j. 7 Afs 380/2020 – 30; též Ústavní soud sp. zn. III. ÚS 119/17 ze dne 14. 11. 2017. Shodná judikatura odpovídá i na další žalobní námitku, že pouze zákonné rozhodnutí může prodloužit lhůtu. Není tomu tak. Je-li zrušeno rozhodnutí, jehož oznámením byla prodloužena lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu a je-li věc vrácena odvolacímu orgánu k dalšímu řízení, nadále platí, že lhůta pro stanovení daně byla řádně prodloužena, ledaže by zrušené rozhodnutí bylo úkonem pouze formálním, účelově vydaným čistě nebo převážně za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně (viz právní věta cit. rozsudku 2 Afs 329/2017-29). Účelovost výzev žalobkyně pouze tvrdila, nijak ji však neodůvodnila, a soud účelovost neshledal, když pro ni není žádná indicie. Krajský soud proto uzavřel, že výzvy k podání daňového přiznání měly vliv na běh lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu a lhůta pro stanovení daně začala běžet znovu ode dne, kdy byly učiněny.

11. Krajský soud se neztotožňuje s názorem žalobkyně, že při posuzování vlivu nezákonného rozhodnutí na běh lhůty pro stanovení daně je podstatné, v čí prospěch je prekluzivní lhůta stanovena, neboť lhůta pro stanovení daně je neutrální; působí jak vůči daňovému subjektu, tak vůči daňové správě a podle okolností ji lze považovat v tom kterém případě mezi týmiž účastníky za působící jak v prospěch, tak v neprospěch těchto účastníků. Soud se neztotožňuje ani s názorem žalobkyně, že stavění lhůty pro stanovení daně v posuzovaném případě brání zásada, že nikdo nesmí těžit ze svého protiprávního jednání. Zásada, že nikdo nesmí těžit ze svého protiprávního jednání, není jedinou zásadou, kterou je ovládán právní řád, neboť je zde rovněž zásada zákonnosti; při vážení těchto dvou zásad se Nejvyšší správní soud i Ústavní soud přiklonily k zásadě zákonnosti a zásadě právní jistoty (viz v předchozím odstavci citované rozsudky). To vše s ohledem na to, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně je neutrální.
12. Krajský soud souhlasí s názorem žalobkyně, že vydání platebních výměrů nemělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně, ovšem z jiného důvodu, než dovozuje žalobkyně. Nebyly totiž vydány v posledních 12 měsících lhůty pro stanovení daně, jak vyžaduje § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Nejstarší výzva k podání řádného daňového přiznání z 25. 11. 2016 podle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu přerušila běh lhůty pro stanovení daně, takže by lhůta pro stanovení daně uplynula v návaznosti na její oznámení dne 25. 11. 2019. V návaznosti na následné výzvy by lhůta pro stanovení daně končila 12. 12. 2019 a 1. 3. 2020. Platební výměry z 21. 8. 2017 tak podmínku vydání v posledních dvanácti měsících před koncem lhůty pro stanovení daně nesplňují. Na závěr o tom, že napadené rozhodnutí bylo vydáno ve lhůtě pro stanovení daně, to však nemá žádný vliv (viz níže).
13. K námitce prekluze práva stanovit daň tak krajský soud uvádí, že výzva z 25. 11. 2016 byla vydána ve lhůtě pro stanovení daně za nejstarší zdaňovací období prosinec 2013, která by podle § 148 odst. 1 končila 26. 1. 2017. Výzva z 25. 11. 2016 stanovila nový konec této lhůty dne 25. 11. 2019 podle § 148 odst. 3 daňového řádu (k počítání lhůt srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2021. č. j. 5 Afs 21/2020-56). Přezkumné řízení bylo nařízeno rozhodnutím z 21. 6. 2019 a ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu prodloužilo lhůtu pro stanovení daně o další rok, neboť k němu došlo v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně, tedy do 25. 11. 2020. Napadené rozhodnutí o odvolání z 15. 7. 2020 tak bylo vydáno ve lhůtě pro stanovení daně.
14. Pouze pro úplnost krajský soud podotýká, že ani úspěch žalobkyně v jejím názoru na to, že rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání bylo vydáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně, by nemohlo nijak zasáhnout do její právní sféry, neboť by v takovém případě zůstaly účinné platební výměry z 21. 8. 2017.
15. Za této situace krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
16. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšné žalobkyni právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu

žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 11. května 2022

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu