



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **Ing. Z. Z.**, zastoupen JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Rooseveltova 37, Český Krumlov, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 11. 2007, č. j. 10 Ca 133/2007 – 33,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 11. 2007, č. j. 10 Ca 133/2007 – 33, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 29. 6. 2007, č. j. 3554/07-1300, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Jindřichově Hradci (dále jen „finanční úřad“) ze dne 13. 9. 2006, č. j. 64407/06/086910, o vyměření nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2006 ve výši 607 Kč. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že výše stěžovatelem uplatněného nadměrného odpočtu za zdaňovací období únor 2006 se opírala o rozsudek soudu, jímž bylo určeno, že smlouva o převodu majetku je absolutně neplatná. Tato smlouva byla uzavřena v srpnu 1997 a následující měsíc byl tento obchodní případ stěžovatelem zahrnut do daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a tato daň byla konkludentně vyměřena. Na základě daňové kontroly daně z přidané hodnoty zahájené v roce 1999 došlo k dodatečnému doměření daně v roce 2000. Tímto rozhodnutím bylo o daňové povinnosti za dané zdaňovací období rozhodnuto nezměnitelným způsobem. Zasáhnout do takto upravené daňové povinnosti daňového subjektu je možné pouze při dodržení zákonem stanovených podmínek. V dané věci nebylo sporu o tom, že kupní smlouva o převodu specifikovaných věcí je absolutně neplatná, proto k převodu majetku nedošlo. Byla-li uzavřena neplatná kupní smlouva, mají její smluvní strany povinnost si vrátit plnění z takové smlouvy.

Vrácení plnění však není důvodem pro placení daně z přidané hodnoty. V době uzavření neplatné kupní smlouvy účinný zákon č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, upravoval lhůtu pro nárok na odpočet daně v ustanovení § 19 odst. 2. Tato lhůta činila tři roky od konce zdaňovacího období, v němž se uskutečnilo zdanitelné plnění. Jestliže smlouva byla uzavřena v roce 1997, lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně uplynula v roce 2000. Proto nebylo možno vyměřit nadměrný odpočet v částce uplatněné stěžovatelem v daňovém přiznání za měsíc únor 2006. Krajský soud k námitce, že daň zaplacená na základě neplatné kupní smlouvy měla být vrácena z úřední povinnosti, poukázal na to, že bez žádosti lze vrátit přeplatek na dani pouze za situace, kdy takový přeplatek je zaviněn správcem daně. V daném případě však taková situace nenastala, protože k úhradě daně v nesprávné výši nedošlo zaviněním správce daně, ale subjektů, kteří uzavřeli neplatnou smlouvu. Proto nebyl důvod z úřední povinnosti vracet stěžovatelem uhrazenou daň v roce 1997, přičemž nelze odhlédnout od skutečnosti, že jedná se právo prekludované. Jestliže nárok stěžovatele na vrácení uhrazené daně z neplatného převodu majetku zanikl, není důvod z úřední povinnosti rozhodovat o jeho nároku na odpočet na dani z přidané hodnoty. K odkazu stěžovatele na vystavený dobropis krajský soud uvedl, že pokud byl vystaven dobropis po uplynutí prekluzivní lhůty pro uplatnění nároku na odpočet, nemění to nic na tom, že prekludované právo nelze přiznat. Jestliže k uplatnění dobropisu došlo po uplynutí prekluzivní lhůty a dobropis se projevil v daňovém přiznání k dani za únor 2006, stalo se tak opožděně.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V kasační stížnosti stěžovatel argumentoval tím, že zaplacená daň z přidané hodnoty by měla být v případě absolutní neplatnosti smlouvy vrácena z úřední povinnosti, když je rozhodnutí soudu správcem daně známo (správce daně je členem věřitelského výboru). Stejně tak by měl správce daně požadovat vrácení daně od druhého účastníka smlouvy. Absolutní neplatnost nastává přímo ze zákona, aniž by se jí musel některý ze smluvních účastníků dovolat, soud, ev. jiný orgán, přihlíží k takové neplatnosti z úřední povinnosti (viz rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 16. 9. 1999, sp. zn. II. ÚS 91/1996). Pokud je právní úkon absolutně neplatný a neuskutečnilo se zdanitelné plnění, nejsou deklarované účetní a daňové povinnosti v souladu se skutečností a jde o nezákonný stav. V účetním období, kdy byla zjištěna tato nezákonnost, je třeba opravit záznamy a zjednat nápravu. Tomu nemůže být na překážku prekluze práva. Stěžovatel klade otázku, jak může absolutně neplatný úkon nastartovat běh lhůt a k čemu jsou pak rozhodnutí soudu, která nejde naplnit z důvodu prekluze základních nároků. Pokud by pro uplatnění nároku vzniklého z titulu vrácení plnění z absolutně neplatného právního úkonu měla platit tříletá prekluzivní lhůta, pak tato lhůta není v souladu s možností žalovat bez časového omezení určení platnosti právního úkonu. Podle stěžovatele nelze nepoukázat na zásadu, že každý má střežit svá práva v zákonných lhůtách, neboť při určení absolutní neplatnosti soudem nemůže subjekt předpokládat ani podání žaloby ani výsledek rozhodnutí soudu. Jako absurdní vidí podávání dodatečného přiznání pro jistotu, kdyby u nějakého úkonu soud prohlásil absolutní neplatnost. S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že přeplatek na dani z přidané hodnoty stěžovateli nevznikl. Aby mohla být stěžovateli uhrazena jím požadovaná daň, musel by finanční úřad nejprve dodatečně vyměřit snížení stěžovatelovy daňové povinnosti za zdaňovací období srpen 1997. Vyměření daně a její dodatečné vyměření je omezeno prekluzivními lhůtami podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Pokud by tyto lhůty neuplynuly a správce daně by dodatečně vyměřil tuto opravu, teprve pak by stěžovateli vznikl vratitelný přeplatek za předpokladu, že nemá jiné nedoplatky. Opravit vyměřenou daň, kterou stěžovatel správcem daně přiznal na základě absolutně neplatného právního úkonu podle § 42 zákona č. 235/2004 Sb., ve

znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) nelze. Opravu základu a výše daně podle odst. 8 citovaného ustanovení nelze provést po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Daňový dobropis se vyhotovuje ke dni, kdy byla provedena oprava základu daně. Zákon o dani z přidané hodnoty přesně vymezuje, kdy lze opravou snížit základ daně a výši daně a v jaké lhůtě takovou opravu lze provést. Podle finančního ředitelství není důvodem pro opravu prohlášení kupní smlouvy za absolutně neplatný právní úkon. Daňový dobropis musí být vyhotoven pro plátce, pro kterého bylo uskutečněno opravované zdanitelné plnění. V daném případě nebyl dobropis vyhotoven na základě skutečnosti předpokládané zákonem a byl vyhotoven po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, tedy po lhůtě stanovené v § 42 odst. 8 citovaného zákona. Nárok stěžovatele na vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty v měsíci únoru 2006 byl prekludován a stěžovateli jej tak nebylo možno vrátit.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Ze správního spisu vyplývá, že na základě kupní smlouvy uzavřené dne 31. 8. 1997 prodal Ing. J. Č. – farma Jemčina investiční majetek společnosti Farma Jemčina – TRADING, s. r. o. za kupní cenu 11 942 617,90 Kč. Z tohoto plnění odvedl daň z přidané hodnoty ve výši 2 122 352,30 Kč za měsíc srpen 1997. Dne 5. 9. 1997 podal Státní fond tržní regulace v zemědělství návrh na prohlášení konkurzu na majetek Ing. J. Č. Dne 8. 10. 1998 byl konkurz prohlášen, poté usnesením Vrchního soudu v Praze ze dne 18. 7. 1999 zrušen a znovu prohlášen dne 26. 10. 1999. Správce konkurzní podstaty zahrnul do podstaty majetek, který byl předmětem koupě podle citované kupní smlouvy, protože ji posoudil jako neúčinný právní úkon ve smyslu § 15 odst. 1 písm. c) zákona č. 328/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Dne 30. 4. 2001 uložil Krajský soud v Českých Budějovicích kupujícímu (TRADING Třeboň, s. r. o., dříve Farma Jemčina – TRADING, s. r. o.) podat excindační žalobu proti správci konkurzní podstaty na vyloučení věci z konkurzní podstaty, což kupující učinil dne 23. 5. 2001. Dne 27. 4. 2005 rozsudkem č. j. 13 Cm 556/2001 - 353 Krajský soud v Českých Budějovicích tuto žalobu zamítl, neboť kupní smlouvu označil za neúčinnou a uložil kupujícímu povinnost vydat věci podle této smlouvy, s výjimkou věcí, o nichž ani jeden z účastníků nevěděl, kde se nalézají, do konkurzní podstaty. O odvolání proti tomuto rozsudku rozhodl dne 10. 11. 2005 Vrchní soud v Praze tak, že tento rozsudek potvrdil, avšak předmětnou kupní smlouvu označil za absolutně neplatnou pro rozpor s dobrými mravy. Rozsudek Vrchního soudu v Praze nabyt právní moci dne 1. 2. 2006. Stěžovatel podal dne 20. 2. 2006 žádost o vrácení daně z přidané hodnoty z neplatného právního úkonu s odkazem na uvedený rozsudek. Dne 28. 2. 2006 vystavil stěžovatel dobropis na částku 11 942 617,90 Kč a v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2006 uplatnil na výstupu částku 2 122 351 Kč a k daňovému přiznání připojil rozsudek soudu o absolutní neplatnosti převodu movitého majetku se sdělením, že dobropis není potvrzen protistranou. Správce daně vydal dne 10. 4. 2006 výzvu k odstranění pochybností o údajích stěžovatele uvedených v daňovém přiznání za měsíc únor 2006. Na tuto výzvu stěžovatel reagoval sdělením, ve kterém odkázal na kupní smlouvu z roku 1997, daňový doklad, pravomocný rozsudek o posouzení kupní smlouvy a kopii výpisu z hlavní knihy, že kupní cena byla uhrazena s tím, že z těchto dokladů je zřejmé, že daň byla uhrazena dne 24. 9. 1997, ač hrazena být neměla, a proto na dani vznikl přeplatek, který je požadován k vrácení do konkurzní podstaty. Při jednání dne 13. 9. 2006 byl stěžovatel správcem daně upozorněn na § 42 zákona č. 235/2004 Sb. a § 47 zákona o správě daní a poplatků, přičemž prekluzivní lhůta u daně z přidané hodnoty za srpen 1997 již uplynula. Dne 13. 9. 2006 vydal správce daně platební výměr na daň z přidané hodnoty

za zdaňovací období únor 2006, proti němuž podal stěžovatel odvolání, které bylo napadeným rozhodnutím finančního ředitelství zamítnuto.

V daném případě se zdanitelné plnění bez pochyb uskutečnilo na základě kupní smlouvy, která podle pravomocného rozsudku soudu je absolutně neplatná. Pojem zdanitelné plnění je pro daný případ definován v ustanovení § 2 citovaného zákona jako „dodání zboží“. Tímto je třeba rozumět veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k nakládání s uvedeným majetkem. Jde tedy o faktický převod dispozičního práva k majetku. Tento výklad je v souladu s judikaturou Evropského soudního dvora, který např. v rozsudku ze dne 8. 2. 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, Recueil, s. I-285 vyslovil, že pojem dodání zboží se nevztahuje na převod vlastnictví způsobu, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku. Nejvyšší správní soud podotýká, že i když se zdanitelné plnění uskutečnilo v roce 1997, tj. před vstupem České republiky do Evropské unie, a rozhodným právem je právo tehdy účinné, je nutno ustanovení českého právního předpisu, přijatého nepochybně za účelem sblížení českého práva s právem Evropských společenství a majícího svůj předobraz v právní normě obsažené v právu Evropských společenství, vykládat konformně s touto normou. V dané věci se jedná o judikaturu k čl. 5 odst. 1 Šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS) (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2005, č. j. 2 Afs 92/2005 – 45, publ. pod č. 741/2006 Sb. NSS), jež se vztahuje k totožnému pojmu „dodání zboží“. Lze proto shrnout, že k uskutečnění zdanitelného plnění dojde jedním z účastníků rozhodné transakce, které druhému z účastníků umožní nakládat s majetkem, jako by byl jeho vlastníkem, a to i bez ohledu na to, že se ve skutečnosti nestal vlastníkem v právním slova smyslu. V daném případě proto není rozhodné, že kupní smlouva byla absolutně neplatná, nýbrž rozhodná je skutečnost, že došlo k faktickému umožnění disponovat majetkem tak, jak může činit vlastníkem. Podle ustanovení § 19 odst. 2 poslední věta zákona č. 588/1992 Sb., ve znění účinném v roce 1997, nelze nárok na odpočet daně uplatnit po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž se uskutečnilo zdanitelné plnění, pokud zákon nestanoví jinak. V dané věci došlo k faktickému převodu majetku v roce 1997, tzn., že v tomto roce se uskutečnilo zdanitelné plnění. Proto lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty uplynula v roce 2000. Krajský soud proto nepochybil, když dospěl k závěru, že nárok stěžovatele na vrácení uhrazené daně zanikl. Tímto je zároveň vyvrácena i námitka stěžovatele, že pokud je právní úkon absolutně neplatný a neuskutečnilo se zdanitelné plnění, nejsou deklarované účetní a daňové povinnosti v souladu se skutečností a jde o nezákonný stav. Jak již bylo uvedeno, zdanitelné plnění se uskutečnilo, i když na základě absolutně neplatné kupní smlouvy. Pro uplatnění nároku vzniklého z titulu vrácení plnění z absolutně neplatného právního úkonu platí tříletá prekluzivní lhůta, bez ohledu na to, že tato lhůta není v souladu s možností žalovat bez časového omezení určení platnosti právního úkonu. Účelem zavedení prekluzivních lhůt je nastolit stav, kdy po uplynutí těchto lhůt zanikají jak povinnosti, tak i práva daňových subjektů. Je tomu tak proto, aby po uplynutí zákonem stanovené lhůty nebyla narušena právní jistota účastníků daňového řízení, že pravomocně stanovená výše daňové povinnosti již nemůže být změněna. V tomto smyslu se již dříve vyslovil i Ústavní soud, např. v nálezu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98 (viz [www.nalus.usoud.cz](http://www.nalus.usoud.cz)), v němž dovodil, že rozhodnutí, kterým je de facto zasahováno do majetkové sféry daňových subjektů, nemůže být vydáno v „časově libovolném horizontu“, nýbrž pouze v rámci zákonem stanovených lhůt. Opačný výklad by byl zásahem do práva daňových subjektů vlastnit majetek, které je chráněno ustanovením čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Nelze totiž připustit výklad, který by znamenal libovůli příslušného správního orgánu ve volbě termínu, kdy postihne majetkovou sféru daňového subjektu. Jakkoli uvedená judikatura Ústavního soudu slouží

k ochraně soukromých osob (daňových subjektů), principy z ní vyplývající, jež se týkají právních důsledků plynutí času, lze vztáhnout i na situace, kdy plynutí času „přináší“ prospěch správci daně. Zákonné lhůty, v nichž může daňový subjekt uplatnit určité právo a po jejichž uplynutí tuto možnost ztrácí, slouží k nastolení právní jistoty, která sama o sobě je jednou z hodnot (dokonce hodnotou ústavního charakteru), které má právní řád chránit. Pokud tedy zákonodárce stanoví v daňovém právu určité lhůty, po jejichž uplynutí zanikne určitý nárok daňového subjektu či jeho možnost se něčeho domáhat, je to nepochybně ústavně přípustné, samozřejmě za předpokladu, že délka stanovené lhůty není s přihlédnutím zejména k povaze práva, jehož se týká, a ke způsobu, jakým má být uplatněno a prosazeno, nepřiměřeně krátká. Kasační námitka stěžovatele, že absolutně neplatný úkon nemůže nastartovat běh lhůt, tak není důvodná, neboť i tento úkon, měl-li zákonem definované daňové důsledky (i když důsledky soukromoprávní, jak se ukázalo, nikoli), běh určitých lhůt v daňovém právu nastartovat může.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítal, že zaplacená daň z přidané hodnoty by měla být v případě absolutní neplatnosti smlouvy vrácena z úřední povinnosti. Podle zákona o správě daní a poplatků však lze vrátit přeplatek na dani bez žádosti, pouze pokud byl zaviněn správcem daně. V dané věci se o tuto situaci nejedná. O dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 1997 bylo pravomocně rozhodnuto po daňové kontrole dodatečným doměřením v roce 2000. Toto rozhodnutí nebylo ve prospěch daňového dlužníka zrušeno, a proto nedošlo ke vzniku přeplatku. Nejvyšší správní soud nijak nezpochybňuje správnost názoru stěžovatele, že absolutní neplatnost nastává přímo ze zákona, aniž by se jí musel některý ze smluvních účastníků dovolat, přitom soud nebo jiný orgán přihlíží k takové neplatnosti z úřední povinnosti. Na neplatný právní úkon se tedy hledí tak, jako by nebyl učiněn, což má za následek, že nikdy nezaložil žádná práva ani povinnosti. Pokud na základě absolutně neplatného právního úkonu bylo plněno, pak toto plnění musí být vráceno, protože je považováno za bezdůvodné obohacení. V daném případě je zcela zřejmé, že při daňové kontrole měl správce daně přihlídnout z úřední povinnosti k absolutní neplatnosti předmětné kupní smlouvy, a pokud to neudělal, tak pochybil. Rozhodnutí o dodatečném doměření daně tak nebylo v souladu se zákonem, ovšem jedná se o rozhodnutí pravomocné, které nebylo předmětem přezkumu v soudních řízeních a ani v kasační stížnosti (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 4. 1999, II.ÚS 291/98, viz [www.nalus.usoud.cz](http://www.nalus.usoud.cz)). Podle § 2 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků je povinen správce daně i z vlastního podnětu zahájit daňové řízení vždy, jakmile jsou splněny zákonné podmínky pro vznik či existenci daňové pohledávky, a to i v případech, kdy daňový subjekt nesplnil v tom směru buď vůbec, nebo řádně své povinnosti. V dané věci však nebyly splněny zákonné podmínky pro existenci daňové pohledávky, neboť, jak bylo výše uvedeno, nárok na vrácení uhrazené daně z absolutně neplatného převodu již zanikl. Krajský soud proto v souladu se zákonem dospěl k závěru, že správce daně neměl při projednávání daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2006 povinnost z úřední povinnosti rozhodovat o vrácení stěžovatelem odvedené daně z přidané hodnoty v roce 1997.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti rovněž poukazoval na vystavený dobropis, tento však vystavil a uplatnil až v daňovém přiznání za měsíc únor 2006. Podle ustanovení § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty platí, že opravu základu a výše daně nelze provést po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Stěžovatel tak v roce 2006 vystavil dobropis opožděně, tedy po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Proto ani tato kasační námitka není důvodná.

Stejně tak je nedůvodný poukaz stěžovatele na zásadu, že každý má střežit svá práva v zákonných lhůtách. Stěžovatel opíral nárok na vyšší nadměrný odpočet o rozsudek soudu, jímž bylo určeno, že smlouva o převodu investičního majetku je absolutně neplatná. Tento rozsudek

však pouze ex post konstatoval skutečnost, která mohla a měla být správci konkursní podstaty patrná již od chvíle, kdy se ujal správy majetku úpadce, a která mu také patrná byla. Správce totiž v soukromoprávní rovině nestandardní charakter smlouvy o převodu majetku reflektoval, vyslovil její neúčinnost a majetek převáděný touto smlouvou sepsal do konkursní podstaty a současně zapsal do seznamu pohledávek úpadce pohledávka za kupujícím. Již v tomto okamžiku tak stěžovatel ze soukromoprávního hlediska neuznával účinnost daného převodu a požadoval vrácení zdanitelného plnění. Správce však měl vedle důsledků soukromoprávních reflektovat i důsledky veřejnoprávní a již tehdy, tedy neprodleně, vystavit a uplatnit daňový dobropis. Případný poukaz na to, že tak mohl činit teprve poté, co otázku neplatnosti, příp. neúčinnosti, smlouvy posoudí soud v řízení občanskoprávní, není na místě, neboť uvedenou otázku byl oprávněn (a povinen), nebylo-li o ní tehdy ještě rozhodnuto příslušným orgánem, si posoudit správce daně jako otázku předběžnou podle § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Správní orgány by pak měly, pokud by jim byly předestřeny rozhodné skutkové okolnosti v souvislosti s uplatněním daňového dobropisu, povinnost dbát zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu a ex offio přihlídnout k absolutní neplatnosti předmětné kupní smlouvy, pokud by ji jako takovou vyhodnotily při řešení předběžné otázky.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu se v daném případě bez pochyb jedná o nárok na odpočet, který v rozhodné době objektivně existoval a k němuž měl správce daně přihlídnout z úřední povinnosti, což neučinil, nicméně přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nyní již brání prekluze tohoto nároku. Z uvedených důvodů byl závěr krajského soudu týkající se nemožnosti zahájit následné řízení ex offio či uplatnění daňového dobropisu po uplynutí prekluzivní lhůty, správný. Z požadavku právní jistoty totiž vyplývá, že po uplynutí zákonem stanovené, a tedy pro dotčené osoby zásadně předvídatelné doby, má přednost zachování statu quo, byť abstraktně vzato v určitém ohledu nezákonného, před absolutní materiální spravedlností.

Ze všech důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. ledna 2009

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu