



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci žalobkyně **Elektrárny Opatovice, a. s.**, se sídlem Opatovice nad Labem – Pardubice 2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. srpna 2014, č. j. 15876/14/5000-14203-711217, **t a k t o :**

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. srpna 2014, č. j. 15876/14/5000-14203-711217, se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 8 000,- Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím dne 18. 8. 2014, č. j. 15876/14/5000-14203-711217, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně do rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 2. 2014, č. j. 40644/14/4027-07000-601351, kterým dle ust. § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“) zastavil řízení ve věci dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010.

Ke skutkovému stavu uvedl, že dne 30. 6. 2011 podala žalobkyně řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob a vykázala daňovou povinnost ve výši 342.791.650 Kč. Dne 30. 1. 2014 podala k této dani dodatečné daňové přiznání, kde vykázala nově zjištěnou daň ve výši 326.047.330 Kč, tedy o 16.744.320 Kč nižší, než činila poslední známá daňová povinnost. Správce daně svým rozhodnutím ze dne 24. 2. 2014, č. j. 40644/14/4027-07000-601351, řízení zastavil dle ust. § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu s odůvodněním, že lhůta pro stanovení daně uplynula dne 31. 12. 2013 a proto je podání nepřipustné.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný citoval právní předpisy, ze kterých vycházel, konkrétně ust. § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní“), § 264 odst. 4, § 148 odst. 1 a § 141 daňového řádu. Uvedl, že žalobkyně uplatnila v odvolacím řízení jedinou námitku, kterou je tvrzení, že lhůta pro vyměření dle § 47 zákona o správě daní vůbec nezačala běžet a z toho důvodu pak vůbec nelze aplikovat přechodná ustanovení daňového řádu. Pro běh lhůty pro stanovení daně je třeba přímo použít ustanovení daňového řádu. Této námitce žalovaný nevyhověl. Zaujal názor, že ust. § 14 odst. 6 zákona o správě daní se týká délky lhůty nikoliv samotné její existence. Pokud tedy rozhodná skutečnost nastala již 31. 12. 2010, pak v tento den lhůta skutečně započala, i když rozhodný den se do počtu dnů nezapočítává. Odkázal v této souvislosti na ust. § 14 odst. 7 zákona o správě daní a konstatoval, že dle tohoto ustanovení lhůta, jejíž rozhodná skutečnost nastala dne 31. 12. 2010, skončila dnem, který se označením shoduje se dnem, kdy došlo k rozhodné skutečnosti, tedy 31. 12. 2013. Jelikož nedošlo k žádné skutečnosti, která by ovlivnila její běh, lhůta pro stanovení daně skončila dne 31. 12. 2013. Tuto argumentaci dle žalovaného podporuje skutečnost, že zákonem č. 304/2009 Sb., došlo v důsledku změny judikatury s účinností od 1. 1. 2010 k novelizaci ust. § 47 zákona o správě daní. Jelikož při schvalování citovaného zákona bylo zřejmé, že od 1. 1. 2011 vstoupí v účinnost daňový řád, bylo rovněž zřejmé, že pro zdaňovací období, která skončí až v roce 2011, se již bude v otázkách běhu lhůty pro stanovení daně přímo aplikovat § 148 daňového řádu. Pokud by se dovodilo, že i pro zdaňovací období roku 2010 (započaté dnem 1. 1. 2010 a skončené dnem 31. 12. 2010) by lhůta dle § 47 zákona o správě daní vůbec nepočala běžet, novelizace ust. § 47 zákonem č. 304/2009 Sb. by byla zcela zbytečná. Na základě výše uvedeného žalovaný uzavřel, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně a dle § 141 odst. 1 a 2 daňového řádu nebylo přípustné. Správce daně proto postupoval v souladu se zákonem, pokud dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu daňové řízení zastavil.

Ve včas podané žalobě žalobkyně popsala rozhodné skutkové okolnosti této věci a to zcela ve shodě se žalovaným. Potvrdila, že mezi stranami je sporná otázka, zda v okamžiku podání dodatečného daňového přiznání uplynula lhůta pro stanovení daně.

Připomněla, že do 31. 12. 2010 upravoval podmínky vyměření zákon o správě daní, který byl s účinností od 1. 1. 2011 nahrazen daňovým řádem. Ten problematiku lhůt pro stanovení daně upravuje do značné míry odlišně. Otázku vzájemného vztahu původní a nové právní úpravy v oblasti lhůty pro vyměření daně upravuje daňový řád v ust. § 264 odst. 4, a toto ustanovení citoval.

Podle žalobkyně však pro zdaňovací období roku 2010 lhůta pro vyměření daně nezačala v roce 2010 vůbec plynout a toto přechodné ustanovení tak na projednávaný případ nedopadá.

Žalobkyně citovala i ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, a usoudila, že rozhodným okamžikem je konec zdaňovacího období, nikoliv poslední den zdaňovacího období, jak nesprávně dovozuje žalovaný. Z povahy věci plyne, že lhůta pro stanovení daně nemůže plynout v průběhu zdaňovacího období. V takovém případě by totiž teoreticky mohlo dojít k pravomocnému stanovení daně i přesto, že zdaňovací období, pro které je daň vyměřována, ještě neskončilo a daňový subjekt ještě nezná všechny informace pro správné stanovení daně. Daňový řád z tohoto důvodu neupravoval běh lhůty pro měření daní od posledního dne zdaňovacího období, ale lhůta počala plynout od konce zdaňovacího období. Rozhodným okamžikem tak byla půlnoc z 31. 12. na 1. 1. kalendářního roku (a to vždy až do konce roku 2009 a začátku roku 2010). Právě přesně v čase 0.00 skončilo zdaňovací období předchozího roku a začala plynout lhůta pro vyměření daně. Proto lze konstatovat, že 31. 12. 2010 lhůta pro vyměření daně pro zdaňovací období roku 2010 (tj. za období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010) nezačala plynout. Tato skutečnost je zásadní i pro uplatnění přechodného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu a žalobkyně zdůraznila, že jiné přechodné ustanovení v oblasti lhůt pro stanovení daně daňový řád neupravuje. V takovém případě je nutné aplikovat obecná pravidla pro určení lhůty pro stanovení daně dle ust. § 148 daňového řádu. Daňový řád tedy stanoví, že lhůta pro stanovení daně v projednávaném případě počala běžet posledním dnem pro podání řádného daňového přiznání (1. 7. 2011) a její základní délka skončí za 3 roky, což by nastalo 1. 7. 2014. Na základě tohoto je dle žalobkyně zřejmé, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno ve lhůtě pro stanovení daně a bylo povinností žalovaného toto dodatečné daňové přiznání řádně projednat a na základě toho stanovit daň.

Žalobkyně poukázala na to, že předmětná novela zákona o správě daní provedená zákonem č. 304/2009 Sb. byla poslaneckou iniciativou, která neprošla řádným procesem návrhu zákonů, když nebyla projednána legislativní radou. Z toho pramení i zmatečnost úpravy právě v oblasti lhůt pro vyměření daní, kdy mimo jiné podle jejího textu nebylo možné vůbec vyměřovat daně, které nemají zdaňovací období. Pro daňové subjekty tak předmětná novela neměla žádný význam. Provedená novelizace tak nemůže žádným způsobem odůvodnit názor žalovaného, že lhůta pro vyměření daně počala plynout 31. 12. 2010.

Dále žalobkyně uvedla, že pokud by krajský soud dospěl k závěru, že její právní názor ohledně určení počátku běhu lhůt pro vyměření daně, a tedy pro uplatnění přechodného ustanovení upraveného v § 264 odst. 4 daňového řádu je v souladu se zákonem, žalobkyně dále uvádí, že v projednávaném případě lhůta pro stanovení daně neběžela ve smyslu ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu po dobu od 25. 7. 2012 do 31. 1. 2014. Důvodem pro zastavení běhu lhůty bylo soudní řízení zpochybňující nárok dodavatele uhlí - společnosti Czech Coal a.s. – k cenovému dorovnání za rok 2010. Na základě jednání mezi žalobkyní a společností Czech Coal, a.s., došlo dne 23. 12. 2013 k uzavření Dohody o narovnání, která ruší veškerá vzájemná práva a povinnosti vyplývající z výše uvedené smlouvy, jejich dodatků, uvedeného soudního sporu a další uvedená sporná práva. Současně jsou sjednána nová práva a povinnosti mezi smluvními stranami. V souvislosti s

uzavřenou Dohodou o narovnání podala žalobkyně výše uvedené dodatečné daňové přiznání, ve kterém zohlednila sporné náklady mezi stranami jako daňově účinné náklady a vykázala nižší daňovou povinnost. Veškeré podrobnosti k důvodům pro podání dodatečného daňového přiznání žalobkyně prvoinstančnímu správci daně v souladu se zákonem doložila a vysvětlila spolu s podaným dodatečným daňovým přiznáním. Správci daně stejně jako žalovanému, tak všechny informace o skutečnostech zakládajících zastavení běhu lhůty pro stanovení daně byly známy.

Žalobkyně uvedla, že je přesvědčena, že byly splněny podmínky pro stavění lhůty ve smyslu ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, tj. že lhůta neběžela po dobu soudního řízení o otázce nároku dodavatele na úhradu za plnění. V takovém případě pak v okamžiku podání dodatečného daňového přiznání nedošlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně.

Ve světle výše uvedených skutečností žalobkyně navrhla, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného ve spojení s rozhodnutím prvoinstančního správního orgánu zrušil.

Žalovaný se k žalobě vyjádřil ve svém písemném podání ze dne 21. 11. 2014. Popsal skutkové okolnosti a dosavadní průběh řízení, uplatněné žalobní námitky i argumentaci žalobkyně, jak byla nastíněna v podané žalobě.

Setrval na stanovisku, že lhůta pro vyměření dle ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní započala pro zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 běžet již dne 31. 12. 2010, tedy před účinností daňového řádu. Je nutno odmítnout tvrzení žalobkyně, že rozhodným okamžikem pro počátek běhu lhůty pro stanovení daně byl „konec zdaňovacího období“ a nikoliv „poslední den zdaňovacího období“, přičemž v daném případě byla rozhodným okamžikem půlnoc z 31. 12. 2010 na 1. 1. 2011. Žalovaný má za to, že okamžik 0:00 hod. dne 1. 1. 2011 je již součástí nového zdaňovacího období a nemůže tak být zároveň koncem zdaňovacího období předcházejícího. Dle názoru žalovaného nelze za den, kdy nastane konec zdaňovacího období ve smyslu ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní, považovat žádný jiný den, než poslední den tohoto zdaňovacího období, tj. v posuzované věci 31. 12. 2010. Dále žalovaný reagoval na argument uvedený v žalobě, že lhůta pro stanovení daně nemůže plynout v průběhu zdaňovacího období, neboť by v teoretické rovině mohlo dojít k pravomocnému stanovení daně i přesto, že zdaňovací období, pro které je daň vyměřována, ještě neskončilo a daňový subjekt tak nezná všechny informace nutné pro správné stanovení daně. K tomuto argumentu považoval žalovaný za nutné konstatovat, že běžící lhůta pro vyměření, resp. stanovení daně, je pouze jednou z dílčích podmínek, při jejichž naplnění je správce daně oprávněn daň stanovit. Ke stanovení daně z příjmu právnických osob nemůže dojít před tím, než skončí lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. I když tedy lhůta pro vyměření daně započala běžet dne 31. 12. 2010, správce daně nebyl oprávněn k tomuto dni daň za zdaňovací období roku 2010 vyměřit. Stejně tak nebyl správce daně oprávněn daň z příjmu právnických osob za předmětné zdaňovací období stanovit ani dne 1. 1. 2011 a ani k žádnému jinému dni až do dne 1. 4. 2011, případně do dne 1. 7. 2011 v situaci, kdy by lhůta pro podání daňového tvrzení byla prodloužena dle ust. § 136 odst. 2 daňového řádu. Z důvodu výše uvedených bylo dle žalovaného nutno na daný případ aplikovat přechodné ustanovení daňového řádu obsažené v § 264 odst. 4. Ode dne 1. 1. 2011 lhůta pro vyměření daně dle

zákona o správě daní pokračovala jako lhůta pro stanovení daně dle ust. § 148 daňového řádu, přičemž skončila dne 31. 12. 2013. Žalobní námitku proto odmítl jako nedůvodnou.

Co se týče druhé žalobní námitky, v níž je žalobkyní tvrzeno, že lhůta pro stanovení daně neběžela dle ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu v době od 25. 7. 2012 do 31. 1. 2014, a to z důvodu soudního řízení vedeného s dodavatelem žalobce, společností Czech Coal, a.s., žalovaný uvedl, že tato námitka v odvolání žalobkyně zcela absentuje. Pouze v písemnosti ze dne 23. 1. 2014, označené jako: „Vyjádření daňového subjektu k důvodům pro podání dodatečného daňového přiznání“, jež byla správci daně doručena dne 30. 1. 2014, se žalobkyně zmiňuje o daném soudním sporu, avšak fakt, že takový soudní spor probíhá, nijak nedokládá. Pro úplnost žalovaný podotkl, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání mohou být dále posuzovány pouze za předpokladu, že je dodatečné daňové přiznání přípustné. K otázce stavění lhůty pro stanovení daně dle ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu žalovaný uvádí, že toto zákonné ustanovení nelze interpretovat extenzivně tak, že by každé soudní řízení daňového subjektu s jeho obchodním partnerem (v dané žalobní věci s dodavatelem) mohlo stavět lhůtu pro stanovení daně. Již z důvodové zprávy k daňovému řádu vyplývá, že stavění lhůty pro stanovení daně dle tohoto ustanovení je na místě pouze ve sporadických případech (např. v případě probíhajícího dědického řízení). Za tohoto stavu věcí tedy žalovaný uzavřel, že případné soudní řízení nebylo skutečností, která by ovlivnila běh lhůty pro stanovení daně, a tato lhůta prokazatelně skončila dne 31. 12. 2013.

Proto i druhou žalobní námitku je nutno dle žalovaného hodnotit jako nedůvodnou. Je tedy zřejmé, že dodatečné přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2010 bylo podáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně. V souladu s ust. § 141 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu bylo toto podání nepřípustné. Správce daně tedy postupoval zcela v souladu se zákonem, když řízení zahájené tímto zjevně nepřípustným podáním zastavil dle ust. § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a účtoval náklady řízení.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Učinil tak bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., když souhlas žalobkyně i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, a tato skutečnost není mezi účastníky řízení sporná, že žalobkyně podala dne 30. 6. 2011 řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2010, v němž vykazovala daňovou povinnost ve výši 342.791.650 Kč. Dne 30. 1. 2014 podala dodatečné daňové přiznání na stejnou daň i za stejné zdaňovací období, v němž vykazovala daň ve výši 326.047.330 Kč, tedy o 16.744.320 Kč nižší, než činila poslední známá daňová povinnost. Správce daně dne 31. 12. 2013 zastavil řízení o dodatečném daňovém přiznání dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu jako podání nepřípustným. Žalobkyně zastává názor, že lhůta pro vyměření daně pro zdaňovací období nezačala plynout 31. 12. 2010, neboť od 1. 1. 2011 nabyl účinnosti daňový

řád, který problematiku lhůt ke stanovení daně upravuje do značné míry odlišně, a tím je třeba se řídit. Tvrdí, že podle daňového řádu počala lhůta běžet posledním dnem pro podání daňového přiznání (tj. 1. 7. 2011) a skončí za 3 roky, tedy 1. 7. 2014. Žalovaný je naopak názoru, že lhůta k vyměření daně skončila již 31. 12. 2013.

Krajský soud přezkoumává žalobou napadené rozhodnutí již podruhé. V předcházejícím řízení podanou žalobu rozsudkem ze dne 30. 9. 2015, č. j. 31 Af 79/2014-33 zamítl s odůvodněním, že daňová povinnost žalobkyně k dani z příjmů za rok 2010 vznikla v roce 2010, lhůta pro její stanovení započala běžet od konce tohoto zdaňovacího období, tedy od 31. 12. 2010. Ve smyslu ust. § 246 odst. 4 daňového řádu uplynula dnem 31. 12. 2013, jak ostatně uvedl žalovaný. Žalobkyně se dále dovolávala ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, přičemž jako důvod pro stavení běhu lhůty označila soudní řízení zpochybňující nárok dodavatele uhlí - společnosti Czech Coal a.s. – k cenovému dorovnání za rok 2010. Ani tuto námitku neshledal krajský soud důvodnou. Vyslovil přesvědčení, že předložená dohoda případně jí předcházející jednání rozhodně není důvodem pro uplatnění ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu a rozsudek zdejšího krajského soudu, případně řízení jemu předcházející, se daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období roku 2010 netýká. Jiné podklady žalobkyně nepředložila, krajský soud proto její námitce nevyhověl.

Rozsudek zdejšího soudu shora identifikovaný napadla žalobkyně kasační stížností, na základě níž Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil a věc zdejšímu soudu vrátil k dalšímu řízení a to rozsudkem ze dne 3. 11. 2016, č. j. 9 Afs 267/2015-41. V něm se vyjádřil jednak k otázce počátku běhu lhůty pro stanovení daně ve smyslu ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a rovněž i k otázce stavení této lhůty ve smyslu ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu.

K otázce počátku běhu lhůty pro stanovení daně Nejvyšší správní soud uvedl, že „V projednávaném případě je sporné, zda počátek běhu lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 2010 nastal dne 31. 12. 2010 (za účinnosti zákona o správě daní a poplatků), nebo až 1. 1. 2011 (za účinnosti daňového řádu). Dle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků 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 daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Jazykovým výkladem lze dospět k závěru, že počátek běhu lhůty je vázán na „konec zdaňovacího období“. Tím je dle § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění ke dni 31. 12. 2010, „kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku, nebo účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců“. V daném případě je zřejmé, že zdaňovacím obdobím byl kalendářní rok 2010, konec zdaňovacího období tedy uplynul dne 31. 12. 2010. Jazykový výklad tedy svědčí tomu, že lhůta počala běžet dne 31. 12. 2010..... Konec zdaňovacího období tak musí spadat na půlnoc 31. 12. 2010. S tímto okamžikem § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků spojuje počátek běhu prekluzivní lhůty, tedy s půlnocí 31. 12. 2010..... Lze tudíž naopak dovodit, že zákonodárce nezamýšlel jako počátek běhu lhůty zvolit až den následující, tedy 1. 1.,

neboť jinak by zvolil obdobnou formulaci jako v § 48 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.“

Z citovaných závěrů lze tedy dovodit, že Nejvyšší správní soud přisvědčil názoru zdejšího soudu, dle něhož lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 2010 počala běžet dne 31. 12. 2010. Krajský soud ve shodě s názorem Nejvyššího správního soudu proto námitku žalobkyně týkající se počátku běhu lhůty označil za nedůvodnou.

Dále se Nejvyšší správní soud vyslovil k otázce stavení lhůty pro stanovení daně. Dospěl k závěru, že *„krajský soud nesprávně vyhodnotil skutkový stav plynoucí ze spisového materiálu, když opomenul skutečnosti prokazující přerušení běhu lhůty. Dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně. Jak již bylo řečeno, krajský soud námitku stavení běhu lhůty vypořádal tak, že uvedl, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno. Z dále uvedených důvodů však tento závěr nemůže obstát,.....neboť ke stavení a přerušení prekluzivních lhůt musí soudy přihlížet ex offo. Stěžovatelka v žalobě upozornila krajský soud na existenci soudního řízení, které mohlo způsobit stavení prekluzivní lhůty. Ve správním spise pak bylo toto řízení dostatečně přesně identifikováno jako soudní řízení u Krajského soudu v Ústí nad Labem, sp. zn. 61 Cm 82/2012, a to konkrétně ve vyjádření daňového subjektu k důvodům pro podání dodatečného daňového přiznání, který byl přílohou daňového přiznání. Ta vysvětlovala, proč je dodatečné daňové přiznání podáváno (dokument s pořadovým číslem 4 správního spisu, zaevidovaný pod č. j. 24252/14).....Pokud stěžovatelka upozornila na existenci soudního řízení, které by mohlo způsobit stavení lhůty, byl krajský soud v případě pochybností povinen tuto skutečnost prověřit z úřední povinnosti, tedy obstarat si potřebné důkazy a odůvodnit závěr o tom, zda dané řízení lhůtu stavělo nebo nikoliv. Neunesení důkazního břemene proto nepřicházelo v úvahu. Názor krajského soudu o neunesení důkazního břemeno je tak chybný. Krajský soud se měl proto zaměřit na to, zda obchodní spor vedený mezi stěžovatelkou a jejím obchodním partnerem, který byl dostatečně identifikován ve správním spisu, byl sporem, který staví lhůtu pro stanovení daně.“*

Krajský soud v nově otevřeném řízení tedy vycházel ze závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu a tudíž ze skutečnosti, že lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 2010 počala v případě žalobkyně běžet dnem 31. 12. 2010. Dále vycházel ze závěru, že se na daný případ vztahuje nová procesně právní úprava, a to daňový řád účinný dnem 1. 1. 2011. Ten ve svém ust. § 264 odst. 4 uvádí, že *„běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně. Okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován.“*

Dále krajský soud vycházel ze skutečnosti, že lhůty pro stanovení daně pak upravuje daňový řád ve svém ust. § 148. Lze z něho dovodit, že *„Daň lze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky“* (odst. 1). *„Byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.“* (odst. 3).

Ze skutkových okolností projednávané věci krajský soud zjistil, že žalobkyně podala dne 30. 6. 2011 řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2010. Je tedy zřejmé, že k tomuto datu, tedy ke konci června 2011, jak vyplývá ze shora citovaného ust. § 148 odst. 3 daňového řádu, počala běžet tříletá lhůta pro stanovení daně znovu, takže její běh byl ukončen k 30. 6. 2014. Pokud tedy žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání k této dani k datu 30. 1. 2014, učinila tak v zákonem stanovené lhůtě. Je zřejmé, že k této skutečnosti, tedy podání daňového přiznání, která způsobuje přerušení běhu lhůty pro stanovení daně, správce daně ani žalovaný nepřihlédl, když konec lhůty pro vyměření daně stanovili na den 31. 12. 2013. Rozhodnutí žalovaného je proto nezákonné.

Vzhledem k vyslovenému závěru, z něhož jednoznačně vyplývá, že dodatečné daňové přiznání podala žalobkyně ve lhůtě pro stanovení daně, a správce daně tudíž nepostupoval zákonně, když řízení o tomto podání zastavil, již není důvodné zabývat se žalobní námitkou, zda v daném případě došlo či nikoliv ke stavení lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Posouzení této otázky již totiž není pro danou věc rozhodné.

Krajský soud proto napadené rozhodnutí ve smyslu ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán shora vysloveným právním názorem (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.).

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Podle něj 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. V řízení před krajským soudem měla úspěch žalobkyně. Jejími důvodně vynaloženými náklady jsou soudní poplatky uhrazené za řízení před krajským soudem (ve výši 3 000 Kč) i Nejvyšším správním soudem (ve výši 5 000 Kč) v celkové výši 8 000 Kč. Žalovaný byl zavázán k úhradě těchto nákladů řízení ve výši a lhůtě stanovené ve výroku II. tohoto rozsudku.

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.

Hradec Králové 31. 3. 2017

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu