



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce: **J. Č.**, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2014, č. j. 1214/14/7001-11101-011368,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Městskému soudu v Praze dne 26. 3. 2014 domáhal zrušení rozhodnutí Generálního finančního ředitelství (dále též „žalovaný“), ze dne 17. 1. 2014, č. j. 1214/14/7001-11101-011368 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 9. 2013, č. j. 23560/13/5000-14103-711507, kterým byl zamítnut návrh na obnovu řízení.

[2] Městský soud v Praze na základě usnesení ze dne 15. 4. 2014 č.j. 11 Af 12/2014-7 postoupil věc Krajskému soudu v Brně. Dle ustanovení § 7 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s.ř.s.“) je k řízení – není-li stanoveno jinak – místně příslušný soud, v jehož obvodu je sídlo správního orgánu, který ve věci vydal rozhodnutí v prvním stupni. Vzhledem k tomu, že sídlo správního orgánu, který v této věci rozhodl v prvním stupni – Odvolacího finančního ředitelství, je v Brně, tedy v obvodu Krajského soudu v Brně a zákonem není stanoveno jinak, rozhodl Městský soud v Praze podle ustanovení § 7 odst. 5 s.ř.s. o postoupení věci tomuto soudu.

II. Obsah žaloby

[3] Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť žalovaný nesprávně posoudil běh subjektivní tříleté lhůty a tudíž i nesprávně posoudil běh lhůty pro podání žádosti na obnovu řízení. Žalobce má za to, že žalovaný nesprávně tvrdí, že tříletá prekluzivní lhůta začíná plynout zahájením daňové kontroly v roce 2007, tudíž že lhůta uběhla koncem roku 2010. Žalobce má za to, že nová lhůta začala běžet ukončením daňové kontroly, tudíž až od konce roku 2010, která poté uběhla až koncem roku 2013. Žalobce poukazuje na nesprávnost posouzení tříleté lhůty pro vyměření či doměření daně podle ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, když běh nové lhůty se počítá již od přerušení (od zahájení daňové kontroly), nikoliv až od ukončení tohoto úkonu. Dle žalobce teprve ukončením tohoto úkonu běží nová tříletá lhůta.

[4] Žalobce tvrdí, že byl zkrácen na svých právech, když mu nebyla povolena obnova řízení z důvodů uběhnuvší prekluzivní lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení. Žalobce navrhuje, aby soud rozsudkem zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost a věc vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 8. 7. 2014, navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zároveň žalovaný uvedl, že ve smyslu ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. Ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.

[6] Z vyjádření žalovaného vyplývá to, že pokud zákonnou úpravu (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků) aplikujeme na projednávaný případ, pak vycházíme z toho, že se jednalo o zdaňovací období roku 2004. Lhůta pro stanovení daně tak započala běžet dne 31. 12. 2004. Jelikož však správce daně před uplynutím této lhůty provedl úkon směřující k vyměření daně, když ke dni 29. 5. 2007 zahájil daňovou kontrolu ohledně uvedeného zdaňovacího období, došlo tím k jejímu přerušení. Nová lhůta tak započala běžet 31. 12. 2007 a následně uplynula dne 31. 12. 2010. Z toho vyplývá, že podání návrhu žalobce na obnovu řízení dne 1. 2. 2013 bylo po uplynutí lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit dle ustanovení § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a dle ustanovení § 119 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

[7] Žalovaný tvrdí, že z dikce zákona jednoznačně vyplývá, ať už dle účinné právní úpravy dle ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, tak předchozí úpravy ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, že lhůta pro stanovení daně běží znovu od okamžiku, kdy byl příslušný úkon (zahájení daňové kontroly) správcem daně vůči daňovému subjektu učiněn. Tudíž od počátku úkonu začíná běžet nová tříletá subjektivní prekluzivní lhůta.

[8] Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že žádný jiný úkon, než provedená daňová kontrola, který by přerušoval lhůtu pro stanovení daně, v nalézacím řízení proveden nebyl. Řízení o doměření daně bylo následně pravomocně ukončeno vydáním rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu dne 11. 2. 2009, č. j. 7356/08-1100-302537 o doměření daně z příjmů za zdaňovací období 2004.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[9] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[10] V daném případě mezi žalobcem a žalovaným nebylo žádného sporu o tom, že byl proveden úkon, daňová kontrola, směřující k vyměření či dodatečnému stanovení daně dle ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků, kterým se přerušuje prekluzivní subjektivní lhůta dle ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků (§ 148 odst. 3 daňového řádu).

[11] Základní otázkou je běh lhůty pro vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Mezi stranami není sporný počátek běhu, nýbrž její konec ve vazbě na provedení daňové kontroly a následné doměření daně a s tím související běh lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení.

[12] Ze spisového materiálu vyplývá, že žádost o obnovu řízení byla podána 1. 2. 2013, tudíž v době, kdy byl již platný a účinný daňový řád, avšak prekluzivní lhůta pro vyměření daně (a tedy i objektivní lhůta pro podání návrhu na obnovu řízení uplynula za účinnosti zákona o správě daní a poplatků. Soud proto posoudil dopad právní úpravy daňového řádu i zákona o správě daní a poplatků na souzenou věc z důvodu zachování právní jistoty stran.

[13] Z předloženého spisového materiálu dále vyplývá, že dne 1. 2. 2013 žalobce podal návrh na obnovu řízení ve věci likvidace – dodanění chemických přípravků (kat. č. 020108 agrochemické odpady obsahující nebezpečné látky). Uvedené chemické přípravky měla odebrat firma Greys Group s.r.o. k uskladnění do skladu Chodouň a Hostomice. K výše uvedenému převozu však nedošlo a přípravky byly zlikvidovány až v roce 2012.

[14] Žalobce poukazuje na to, že neobdržel vyjádření o dodanění zboží od Finančního úřadu Beroun ani od Finančního úřadu Praha 10 za provedenou daňovou kontrolu, která byla provedena ve dnech 18. 12. 2006 až 25. 10. 2007. Na základě této kontroly pak byla dodatečným platebním výměrem ze dne 3. 4. 2008 vyměřena daň z příjmů fyzických osob za

rok 2004. Žalobce proto žádá obnovu řízení, jelikož se o skutečnosti doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 dozvěděl až 14. 1. 2013 při osobním jednání s úředními osobami na Finančním úřadu pro Hlavní město Prahu. Podal proto dne 1. 2. 2013 návrh na obnovu řízení.

[15] Jako první se musel krajský soud zabývat otázkou týkající se počátku běhu nové subjektivní tříleté lhůty. Ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků stanoví že, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

[16] Daňový řád, na základě přechodného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu odkazuje na ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, které stanoví, byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.

[17] K běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně se opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud, a to např. v rozhodnutí ze dne 19. 6. 2008, č.j. 7 Afs 28/2008-51, ve kterém uvedl, že „*Pokud nebyl správcem daně učiněn žádný úkon ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit uplynutím 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení. Naopak, byl-li takový úkon v průběhu této lhůty proveden, je konec tříleté lhůty odvislý od konce roku, v němž byl tento nový úkon učiněn*“. Výše uvedené rozhodnutí Nejvyššího správního soudu shrnuje problematiku následovně: „*Žádost o povolení obnovy řízení musí být podána v rámci zákonem stanovených lhůt. Konec objektivní lhůty k podání žádosti (§ 54 odst. 3 ZSDP) je pak spojen s uplynutím tříleté prekluzivní lhůty k vyměření nebo doměření daně (§ 47 ZSDP) jejíž počátek je určen § 47 odst. 1 citovaného zákona, popřípadě skutečností předpokládanou § 47 odst. 2 větou první téhož zákona*.“

[18] Obdobně je vhodné odkázat na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005 č.j. 2 Afs 69/2004, který dospěl k závěru „*Jestliže totiž daňová kontrola představuje činnost, při níž pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje velikost daňového základu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u příslušného daňového subjektu, garantuje dle ustanovení § 47 odst. 1 ZSDP časový limit proti potencionální libovůli správce daně a i z tohoto důvodu je nutno upřednostnit výklad, podle něhož se předmětná prekluzivní lhůta přerušuje od okamžiku jejího zahájení a nikoliv až od případných následných úkonů, které by ve svých důsledcích bezdůvodně a pouze dle uvážení správce daně „nastavovaly“ citovanou zákonnou prekluzivní lhůtu*“.

[19] Zdejší soud neshledal ve stručné argumentaci žalobce žádný důvod se od judikatury Nejvyššího správního soudu odchýlovat. Počátek prekluzivní lhůty dle ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků se dle ustálené rozhodovací praxe odvíjí od konce roku, v němž byl tento nový úkon, který způsobuje přerušování běhu lhůt, učiněn. V tomto případě ode dne 31. 12. 2007, prekluzivní lhůta tak uplynula dne 31. 12. 2010. Pokud by byla předmětná věc posuzována dle § 148 odst. 3 daňového řádu lhůta počala plynout již od

29. 5. 2007 a končila by dne 31. 5. 2010. Na základě obou právních úprav a judikatury je zřejmé, že prekluzivní tříletá lhůta uplynula v roce 2010.

[20] Při posuzování zachování lhůty pro obnovu řízení soud postupoval dle ustanovení § 119 odst. 4 daňového řádu (odkazující přechodné ustanovení § 264 odst. 3 daňový řád), které stanovuje, že obnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídít, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Obnovu řízení při placení daní lze povolit nebo nařídít, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. V ostatních případech lze obnovu řízení povolit nebo nařídít do 3 let ode dne právní moci rozhodnutí ukončujícího toto řízení. Výše soud jasně konstatoval, že lhůta pro stanovení daně uplynula dne 31. 12. 2010, a není proto zachována objektivní lhůta pro podání návrhu na obnovu řízení. I pokud by soud aplikoval ustanovení § 119 odst. 4 daňového řádu, do 3 let od právní moci rozhodnutí ukončující toto řízení, tedy ode dne následujícího po vydání (§ 33 daňového řádu) rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, tudíž ode dne 12. 2. 2009, lhůta by uplynula 13. 2. 2012 (§ 33 odst. 4 daňového řádu). Vzhledem k tomu, že návrh na obnovu řízení byl daňovým subjektem podán až dne 1. 2. 2013, není zachována žádná z objektivních lhůt pro podání návrhu.

[21] Ustanovení § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků o obnově řízení stanovuje, že žádost musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Dle ustanovení § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků lhůta uplynula dnem 31. 12. 2010. Na základě výše uvedeného soud konstatuje, že žalobce nesplňuje podmínku zachování lhůty pro podání žádosti na obnovu řízení, kterou podal 1. 2. 2013 ani dle zákona o správě daní a poplatků.

[22] Soud navíc k námitce žalobce, že se po subjektivní lhůtě nové, která začíná běžet zahájením daňové kontroly, počíná běžet další subjektivní lhůta, která se odvíjí od konce daňové kontroly, uvádí, že takové tvrzení nemá žádnou oporu v žádném právním předpise. Podstatou žalobního bodu je tvrzení žalobce, že po uplynutí tříleté lhůty od zahájení daňové kontroly běží další tříletá lhůta. Žalobní bod nesplňuje náležitosti ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, když z něj není jasně patrné z jakých právních důvodů, považuje žalobce rozhodnutí v tomto výroku za nezákonné.

[23] Zdejší soud shledává tvrzení žalobce za nepodložené, jelikož nevyplývá ani z ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) a c) daňového řádu, které stanovuje, že se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o jeden rok, pokud v posledních dvanácti měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně nebo o zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku. V posuzovaném případě však v posledních dvanácti měsících před uplynutím lhůty (uplynutí lhůty dne 31. 12. 2010) nedošlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně, ani nedošlo k zahájení řízení o mimořádném či dozorčím prostředku. Tvrzení nevyplývá ani z ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, které jasně vymezuje, že lhůta pro stanovení daně běží znovu ode dne, kdy byl úkon učiněn. Úkonem se myslí zahájení daňové kontroly, podání řádného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání řádného daňového tvrzení. Tvrzení nelze podložit ani ustanovením § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, kde zákon jasně vymezuje, že tříletá lhůta plyne od konce roku, v němž byl daňový subjekt zpraven o úkonu směřující k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení. V žádném z citovaných relevantních

ustanovení není vymezeno, že by byla lhůta znovu prodlužována ze žalobcem uváděných důvodů.

[24] Soud na základě výše uvedeného shrnuje, že žalobce podal návrh na obnovu nalézacího řízení ve věci daně z příjmů za zdaňovací období roku 2004 dne 1. 2. 2013. S ohledem na to, že byl úkon, který způsobuje přerušení běhu lhůt, proveden dne 29. 5. 2007 v době, kdy byl účinný zákon o správě daní a poplatků, běh subjektivní tříleté prekluzivní lhůty začíná běžet posledním dnem v roce, ve kterém byl úkon zahájen, tedy dne 31. 12. 2007, což vyplývá z úpravy ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Z toho plyne, že subjektivní tříletá lhůta končí dnem 31. 12. 2010. Soud shledává, že svůj návrh na obnovu řízení žalobce učinil po uplynutí lhůty, jak ve smyslu § 119 odst. 4 daňového řádu, tak ve smyslu ustanovení § 53 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a z tohoto důvodu soud shledává tuto jedinou uvedenou žalobní námitku nedůvodnou a žalobu zamítá.

V. Shrnutí a náklady řízení

[25] S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci bylo rozhodováno bez nařízení ústního jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť oba účastníci řízení s takovým postupem soudu vyjádřili souhlas.

[26] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 10. února 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu