



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobkyně **Š. A.**, zastoupené Martinem Vlkem, daňovým poradcem se sídlem Poštovní 2, Ostrava, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného 13. 9. 2013, č.j. 21828/13/5000-14102-706807,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 9. 2013, č.j. 21828/13/5000-14102-706807, **se z r u š u j e** a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Martina Vlka.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci a obsah správních rozhodnutí

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, územní pracoviště Jihlava, (dále jen „správce daně“), č.j. 84828/13/2901/24802-706696, ze dne 17.1.2013, jímž bylo zastaveno řízení podle ust. § 106 odst. 1 písm. a) ve spojení s ust. § 73 odst. 4 daňového řádu zahájené podáním dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a rozhodl

podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu tak, že změnil ustanovení, podle kterého bylo řízení zastaveno, na ust. § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu.

[2] Žalovaný připomněl znění ust. § 141 daňového řádu. Uvedl, že žalobkyně dne 21.12.2012 podala dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a zároveň žádost o vrácení přeplatku na dani. Z údajů deklarovaných v šestém oddílu bylo zřejmé, že se jedná o přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň. Téhož dne bylo zaevidováno podání, jímž bylo dodatečné daňové přiznání vzato zpět. Podle § 73 odst. 4 daňového řádu, podání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Zpětvzetí je nepřipustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna buď ze zákona nebo na výzvu správce daně. Podle § 106 odst. 1 písm. a) daňového řádu správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže osoba zúčastněná na správě daní vzala zpět své podání, kterým se zahajuje řízení, zpět, pokud zákon zpětvzetí nevylučuje. Správce daně zastavil řízení podle uvedeného ustanovení, z důvodu zpětvzetí podání, kterým se řízení zahajuje. Žalovaný však ze spisu zjistil, že předtím než bylo správcem daně předmětné rozhodnutí vydáno, byly daňovým subjektem, po vypovězení plné moci předchozímu zástupci, činěny úkony ve věci doměřovacího řízení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009. Jednalo se o podání ze dne 2.1.2013, doplněné na výzvu dne 28.2.2013. Na podání ze dne 2.1.2013 lze pohlížet jako na podání podané do doby, než bylo vydáno rozhodnutí o zastavení řízení.

[3] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), účinný do 31.12.2010, upravoval lhůty pro vyměření daně v ust. § 47. Dle odst. 1 tohoto ustanovení nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí 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. Podle § 47 odst. 2 ZSDP platí, 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 o konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

[4] Dále žalovaný poukázal na § 148 odst. 1 a 2 písm. a) zákona č. 280/2009 sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“)

[5] Počátek běhu tříleté lhůty v tomto případě je nutno počítat od 31.12.2009, kdy skončilo zdaňovací období roku 2009. Tzn. že lhůta ve smyslu ust. § 47 odst. 1 ZSDP by skončila dnem 31.12.2012. V odvolacím řízení bylo prokázáno, že nebyl učiněn úkon ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP, který by přerušil běh prekluzivní lhůty. V posledních dvanácti měsících před uplynutím dosavadní lhůty bylo sice podáno dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009, které by prodloužilo běh lhůty o 1 rok, tedy do 31.12.2013, ovšem toto podání bylo dne 21.12.2012 vzato zpět a dne 31.12.2012 uplynula lhůta pro stanovení daně. Protože podání daňového subjektu, jehož cílem bylo zachovat účinky podání dodatečného daňového přiznání, bylo zaevidováno dne 2.1.2013, tedy po uplynutí lhůty pro stanovení daně, nebyla splněna podmínka pro zachování lhůty ve smyslu § 148 odst. 1 daňového řádu.

II. Obsah žaloby

[6] Ve včas podané žalobě žalobkyně uvedla, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť se žalovaný dostatečně nevypořádal s námitkami proti tvrzené nezákonnosti odvoláním napadeného rozhodnutí. Mezi účastníky není sporu o skutkovém stavu věci, tak jak je popsán v žalobou napadeném rozhodnutí. Žalobkyně však nesouhlasí s tím, jak se žalovaný vypořádal s datem, ve kterém bylo uplatněno podání žalobkyně zaevidované správcem daně dne 2.1.2013. Jednalo se o podání doručené předáním k poštovní přepravě dne 31.12.2012. Žalovaný s tímto datem vůbec nepočítá a lhůty odvíjí od „zaevidování“, od čehož se odvíjí nezákonnost celého rozhodnutí. Skutečnost, že zásilka byla žalobkyni předána k poštovní přepravě 31.12.2012 je zřejmá rovněž z výzvy správce daně k odstranění vad podání ze dne 17.1.2013. Dále žalobkyně konstatuje, že 2.1.2013 bylo prvním pracovním dnem v roce 2013 a zásilka tak musela být předána k poštovní přepravě nejpozději 31.12.2012 nebo dříve. Tyto skutečnosti jsou patrné rovněž z obálky a podacího lístku. Pokud se týká zachování lhůty, žalobkyně opírá svůj právní názor o ust. § 35 daňového řádu, podle kterého je lhůta zachována, je-li nejpozději poslední den podána u provozovatele poštovních služeb poštovní zásilka obsahující podání adresované věcně a místně příslušnému správci daně. Dle žalobkyně se jedná o lhůtu procesně právní. Sporné mezi účastníky je tedy posouzení včasnosti podání, kdy žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně učinila právně relevantní úkon až 2.1.2013, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty, a žalobkyně tvrdí, že se tak stalo již 31.12.2012, tedy v zákonné prekluzivní lhůtě. Dle žalobkyně je nepodstatné, kdy bylo podání správcem zaevidováno, s ohledem na procesně právní charakter lhůty je právně relevantní, kdy bylo podáno k poštovní přepravě. Žalobkyně má tedy za to, že postup žalovaného je v rozporu se zákonem a nezákonné je i napadené rozhodnutí. Žalobkyně tedy navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

[7] Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. Žalovaný připomněl znění § 264 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

[8] V souladu s tímto ustanovením tříletá lhůta pro vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 začala běžet od data 31.12.2009. Podle § 47 odst. 12 zákona č. 337/1990 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), by předmětná lhůta uplynula dnem 31.12.2012. Vzhledem k tomu, že před uplynutím lhůty nebyl učiněn úkon ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP a vzhledem k tomu, že v posledních dvanácti měsících bylo sice podáno dodatečné daňové přiznání, a to dne 21.12.2012, které bylo ovšem téhož dne vzato zpět, lhůta pro vyměření daně uplynula dnem 31.12.2012. Podání, které bylo podáno žalobkyní k přepravě dne 31.12.2012 a správci daně doručeno dne 2.1.2013 bylo doručeno až po uplynutí lhůty pro stanovení daně upravené v ust. § 148 odst. 1 daňového řádu.

IV. Právní hodnocení soudu

[9] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí žalovaného včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[10] Při přezkumu napadeného rozhodnutí soud vyšel z obsahu správního spisu. I když si je vědom, že skutkový stav je mezi účastníky nesporný, pokládá za nezbytné shrnout průběh správního řízení. Správci daně bylo dne 21.12.2012 doručeno dodatečné daňové přiznání žalobkyně na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009. Téhož dne mu byla doručena písemnost označená jako zpětvzetí tohoto dodatečného daňového přiznání. Dne 2.1.2013 bylo finančnímu úřadu žalobkyni doručeno podání označené jako opravné daňové přiznání, z jehož obsahu vyplývá, že původní dodatečné daňové přiznání je platné. Toto podání bylo dáno k poštovní přepravě dne 31. 1. 2012. Dne 21.1.2013 vydal správce daně rozhodnutí o zastavení řízení podle § 106 odst. 1 písm. a) daňového řádu a zároveň výzvu k odstranění vad podání, které bylo doručeno dne 2.1.2013. Dne 2.2.2013 bylo správci daně doručeno odvolání žalobkyně proti usnesení o zastavení řízení. Vzhledem k tomu, že neobsahovalo zákonem stanovené náležitosti dle § 112 odst. 1 daňového řádu, byla žalobkyni zaslána výzva k odstranění vad odvolání. V doplnění odvolání ze dne 11.3.2013 bylo uvedeno, že žalobkyně spatřuje nesprávnost a nezákonnost rozhodnutí o zastavení řízení v nedostatečném zjištění skutkového stavu, neboť daňový subjekt – žalobkyně doručila správci daně podání, které bylo doručeno 2.1.2013, a ve kterém bylo uvedeno, že žalobkyni bylo vzato zpět podání podané v zastoupení dne 21.12.2012 označené jako zpětvzetí dodatečného daňového přiznání. Smyslem a účelem tohoto „zpětvzetí zpětvzetí“ bylo zachování účinku podání ze dne 21.12.2012.

[11] Podle ust. § 264 odst. 4 daňového řádu „*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. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona*“.

[12] Podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k podání dodatečného daňového tvrzení.

[13] V předmětné věci bylo dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob podáno dne 21. 12. 2012. Jednalo se o daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň. V řízení nebylo zpochybňováno, že se jednalo o dodatečné daňové přiznání, u kterého byly dodrženy podmínky stanovené v §141 odst. 1 a 2 daňového řádu. Problematická byla otázka, jaký mělo vliv, že toto dodatečné daňové přiznání bylo vzato zpět. Soud je toho názoru, že podáním dodatečného daňového přiznání došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok. Prodloužení lhůty zůstalo zachováno i v případě zpětvzetí dodatečného daňového přiznání,

neboť z žádného ustanovení daňového řádu nevyplývá, že by tomu tak nebylo. Následné podání žalobkyně, doručené správci daně 2. 1. 2013, bylo podáno z tohoto pohledu včas a žalovaný pochybil, pokud řízení zastavil z důvodu nedodržení prekluzivní lhůty. Soud si je vědom, že žalobkyně v uvedené souvislosti pochybení žalovaného nenamítala. K prekluzi je v řízení o žalobě soud povinen přihlížet z úřední povinnosti (viz např. nález Ústavního soudu I. ÚS 1169/07 ze dne 26. 2. 2009). Dle závěru zdejšího soudu se tato povinnost vztahuje i na případy, kdy bylo řízení zastaveno z důvodu prekluze.

[14] Je však nutno přisvědčit i tvrzením žalobkyně uvedeným v žalobě. Podle §33 odst. 1 daňového řádu lhůta stanovená podle let končí uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. V předmětné věci byl tedy posledním dnem lhůty den 31. 12. 2012.

[15] Podání žalobkyně ze dne 28. 12. 2012 bylo dle údajů na obálce podané u provozovatele poštovních služeb dne 31. 12. 2012, (doplněné na výzvu správce daně podáním ze dne 1. 2. 2013 a dále podáním ze dne 28. 2. 2013), žalovaný na str. 4 napadeného rozhodnutí vyhodnotil jako podání učiněné řádně a včas. Následně však uvedl, že nemohlo vyvolat zamýšlené účinky, neboť nebyla splněna podmínka dle §148 odst. 1 daňového řádu.

[16] S tímto závěrem žalovaného soud nesouhlasí. Podle §35 odst. 2 písm. b) daňového řádu lhůta je zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty podána u provozovatele poštovních služeb poštovní zásilka obsahující podání adresovaná věcně a místně příslušnému správci daně. Podání žalobkyně podané k poštovní přepravě 31. 12. 2012, tedy v poslední den lhůty, bylo podáním včasným, podaným v tříleté lhůtě ve smyslu §148 odst. 1 daňového řádu. Zároveň se jednalo o úkon, způsobilý prodloužit lhůtu pro stanovení daně ve smyslu §148 odst. 2 písm. a) daňového řádu.

V. Závěr a náklady řízení

[17] Z výše uvedených důvodů soud shledal napadené rozhodnutí nezákonným. Proto jej zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 4 s.ř.s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

[18] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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.

[19] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova zástupce - daňového poradce a náhrada hotových výdajů byla stanovena v souladu s §35 odst. 2 s.ř.s. podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba ze dne 20. 11. 2013) a dva režijní paušály, tedy ve výši 2 x 3 100 Kč, a 2 x 300 Kč [§ 7, § 9

odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 6 800 Kč.).

[20] Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 9 800 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení: 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 30. listopadu 2015

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu