



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobkyně: **ARTA REAL, k.s.**, se sídlem Praha 7, Přístavní 321/14, zastoupena Mgr. Karlem Somolem, advokátem se sídlem Karlovo náměstí 24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 18. 5. 2009, č. j. 6265/09-1500-106932,

t a k t o :

I. **Žaloba se z a m í t á.**

II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 18. 5. 2009, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 7 ze dne 5. 2. 2009, č.j. 16057/09/007913107556, o zastavení řízení dle ust. § 27 odst. 1 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb. Odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobce podal dne 1. 7. 2002 řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za r. 2001. Daňová povinnost v něm vykázaná byla vyměřena podle ust. § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. Protokolem o ústním jednání ze dne 4. 2. 2003 byla u žalobkyně zahájena kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 a 2001. V průběhu daňové kontroly, která byla ukončena protokolem ze dne 24. 5. 2005, bylo zjištěno, že se daňová povinnost na dani z příjmů právnických osob za r. 2001 neodchyluje od daňové povinnosti vyměřené na základě řádného daňového přiznání podaného dne 1.7.2002. Dne 13. 7. 2005 podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání za uvedené zdaňovací období na daňovou povinnost nižší. K vyměření této daňové povinnosti došlo rovněž podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Dne 1. 12. 2008 bylo podáno další dodatečné daňové přiznání na daňovou povinnost nižší. Správce daně vydal dne 10. 12. 2008 pod č.j. 122171/08/007913107556 výzvu k odstranění pochybností o údajích uvedených v tomto dodatečném daňovém přiznání a rozhodnutím ze dne 5. 2. 2009 pak řízení ve věci předmětného dodatečného daňového přiznání zastavil podle ust. § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Odvolací orgán se ve svém rozhodnutí zabýval ust. § 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků a dospěl k závěru, že správce daně byl povinen řízení ve věci dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob podaného správcí daně dne 1. 12. 2008 zastavit, neboť lhůta pro vyměření předmětné daňové povinnosti uplynula 31. 12. 2006.

Proti tomuto rozhodnutí směřovala žaloba, v níž žalobkyně uvedla, že dodatečné daňové přiznání bylo dne 1. 12. 2008 podáno včas, neboť došlo k přerušení a obnovení běhu lhůty pro vyměření, resp. doměření daně. Nejprve v důsledku zahájení daňové kontroly dne 4. 2. 2003 byl obnoven běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně z příjmů právnických osob a tato lhůta pak plynula od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2006. Správce daně však odhlédl od skutečnosti, že dne 13. 7. 2005 podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání k této dani, na jeho základě správce daně podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nově stanovil poslední známou daňovou povinnost za rok 2011. Podání tohoto dodatečného daňového přiznání, ani konkludentní vyměření daně nejsou úkony podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, žalobkyně ovšem namítla, že v důsledku skutečnosti, že dne 12. 6. 2005 byly zjištěny důvody pro podání dodatečného daňového přiznání, počala běžet nová lhůta pro vyměření daně podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, a to od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2008. Dodatečné daňové přiznání z 1. 12. 2008 tak bylo podáno v průběhu lhůty pro vyměření daně.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a rozsudkem ze dne 31. 7. 2013, č. j. 8 Ca 193/2013-33, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil odvolacímu orgánu k dalšímu řízení.

Na základě kasační stížnosti žalovaného rozhodoval ve věci Nejvyšší správní soud, který rozsudkem ze dne 10. 10. 2013, č. j. 7 Afs 89/2013-17, výše označený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud v označeném rozsudku konstatoval, že:

„V projednávané věci byl městský soud povinen posoudit, zda ob stojí na poli zákonnosti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 5. 2009, č. j. 6265/09-1500-106932, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně ze dne 5. 2. 2009, č. j. 16057/09/007913107556, o zastavení řízení podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Rozhodnutí finančního ředitelství i správce daně při tom byla vybudována na tom, že dodatečné daňové přiznání žalobkyně ze dne 1. 12. 2008 bylo žalobkyní podáno až po uplynutí lhůty k vyměření daně žalobkyni (§ 47 téhož zákona). Finanční ředitelství na základě skutkových okolností projednávané věci, popsanych na str. 2 odst. 2 svého rozhodnutí, došlo k závěru, že lhůta k vyměření daně žalobkyni uplynula již ke dni 31. 12. 2006 (str. 4, třetí odstavec rozhodnutí). Na základě tohoto zjištění došlo ve shodě se správcem daně k závěru, že pokud žalobkyně podala své dodatečné přiznání až dne 1. 12. 2008, stalo se tak po marném uplynutí zákonné lhůty k vyměření daně (§ 47 odst. 1, 2 zákona o správě daní a poplatků), tedy opožděně. Za tohoto skutkového stavu věci pak finanční ředitelství shledalo souladným se zákonem postup správce daně, který řízení zahájené podáním dodatečného daňového přiznání žalobkyně dne 1. 12. 2008 zastavil, a to pro zmeškání zákonné lhůty, kterou nelze dále prodloužit nebo navrátit v předešlý stav [§ 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků].

Městský soud však při svém rozhodování - bez jakýchkoliv úvah nad skutkovými okolnostmi projednávané věci a jejich právním hodnocením došel k prostému závěru, že dodatečné daňové přiznání žalobkyně ze dne 1. 12. 2008 bylo „podáno včas“. Správní soud přitom nevyložil, z jakých důvodů má vyslovené názory správních orgánů o opožděnosti podaného dodatečného daňového přiznání ze dne 1. 12. 2008 za neodpovídající skutečnosti, nesprávné, liché či jinak vyvrácené. Městský soud v tomto směru, jak na to přiléhavě poukázal i stěžovatel, nerefletoval ani na argumenty žalobkyně, od nichž tato naopak dovozovala včasnost podaného dodatečného daňového přiznání ze dne 1. 12. 2008 (poukazované ust. § 41 odst. 1 a 4 zákona o správě daní a poplatků ve vazbě na § 47 téhož zákona). Městský soud tedy ponechal zcela stranou své pozornosti mezi účastníky řízení zásadní spornou otázku, která je rozhodná pro posouzení merita projednávané věci - zda postupoval správce daně v souladu se zákonem, pokud řízení zahájené podáním dodatečného daňového přiznání ze dne 1. 12. 2008 zastavil podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, či nikoliv. Městský soud tak zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, a to pro nedostatek důvodů.

Městský soud pochybil i tím, pokud - bez ohledu na nedostatečná skutková zjištění a jejich právní hodnocení - převzal názor Nejvyššího správního soudu vyplývající z rozhodnutí rozšířeného senátu tohoto soudu sp. zn. 1 Afs 20/2006. Správní soud totiž nevzal v úvahu, že vyslovený právní názor rozšířeného senátu se týkal věci, v které nebylo mezi účastníky řízení sporu o to, že dodatečné přiznání bylo podáno řádně a včas, tj. v otevřené prekluzivní lhůtě k vyměření daně, a teprve až po podání tohoto přiznání (a tím i po zahájení řízení o něm) došlo k uplynutí zákonné lhůty k vyměření daně. O tento případ však v projednávané věci - s ohledem na skutkové okolnosti předešlé žalovaným v jeho rozhodnutí - nešlo. Chtěl-li městský soud subsumovat zjištěný skutkový stav pod obsáhle citovaná rozhodnutí rozšířeného senátu, měl si nejprve ujasnit pro věc rozhodnou okolnost

– zda bylo dodatečné přiznání ze dne 1. 12. 2008 podáno včas, či nikoliv. Toto však městský soud neučinil (přezkoumatelně), a proto byl rozsáhlý poukaz městského soudu na úvahy rozšířeného senátu minimálně předčasný.“

Vázán těmito závěry Nejvyššího správního soudu posoudil městský soud věc takto:

V projednávané věci je mezi účastníky spor o to, zda dodatečné daňové přiznání, které žalobkyně podala dne 1. 12. 2008, bylo učiněno včas, tedy v otevřené lhůtě podle ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Ze skutečností dokumentovaných v daňovém spise je zřejmé, že se jednalo o daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob za rok 2001, a ve věci není sporu o tom, že prekluzivní lhůta k jejímu vyměření počala běžet dne 31. 12. 2001. Jelikož však dne 4. 2. 2003 správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu, začala v důsledku tohoto úkonu běžet nová tříletá lhůta směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Tato nová lhůta by skončila dne 31. 12. 2006, vyjma případu, kdyby byl před tímto datem učiněn úkon podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Jádrem sporu pak je to, zda takový úkon byl před dnem 31. 12. 2006 učiněn nebo nikoliv.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud, odvolací orgán na základě skutkových okolností projednávané věci, popsanych na str. 2 odst. 2 svého rozhodnutí, došel k závěru, že lhůta k vyměření daně žalobkyni uplynula již ke dni 31. 12. 2006 a na základě tohoto zjištění ve shodě se správcem daně uzavřel, že pokud žalobkyně podala své dodatečné přiznání až dne 1. 12. 2008, stalo se tak po marném uplynutí zákonné lhůty k vyměření daně (§ 47 odst. 1, 2 zákona o správě daní a poplatků), tedy opožděně.

Žalobkyně naopak měla za to, že své dodatečné přiznání podala dne 1. 12. 2008 včas, tedy v rámci běžící tříleté lhůty. Musela proto tvrdit a prokázat, že v době před 31. 12. 2006 nastala skutečnost, která ve smyslu ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků způsobila nový běh tříleté lhůty k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení.

Tvrzení o takové skutečnosti žalobkyně přinesla v části II. žaloby, kde ocitovala část ze svého odvolání, resp. jeho doplnění, proti rozhodnutí správce daně. Poukázala tam na to, že dne 13. 7. 2005 podala dodatečné daňové přiznání k předmětné dani, na jehož základě správce daně podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nově stanovil poslední známou daňovou povinnost za období 2001, a to v částce nižší, než byla výše daňové povinnosti původně vyměřené. Žalobkyně dále zdůraznila, že podání dodatečného daňového přiznání, ani konkludentní vyměření poslední známé daňové povinnosti nepochybně nejsou úkony podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, namítla ovšem, že v důsledku skutečnosti, že byly dne 12. 6. 2005 zjištěny důvody pro podání dodatečného daňového přiznání, počala běžet nová lhůta pro vyměření daně. Tuto myšlenku žalobkyně zopakovala na 5. straně žaloby shora, kde uvedla, že „*Tak tomu ale v případě odvolatele není, neboť na základě skutečnosti, že dne 12. 6. 2005 zjistil, že existují důvody pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší za zdaňovací období 2001. V důsledku toho byl obnoven běh lhůty pro vyměření daně, a to od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2008.*“

Je tedy zřejmé, že oním úkonem, který měl podle názoru žalobkyně mít podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků za následek nový běh tříleté lhůty k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, měla být skutečnost, že žalobkyně zjistila existenci důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání. Jelikož k tomuto zjištění mělo dojít dne 12. 6. 2005, počala podle názoru žalobkyně od 1. 1. 2006 běžet nová lhůta, jež skončila dne 31. 12. 2008. Za takového stavu věci pak mělo být dodatečné daňové přiznání ze dne 1. 12. 2008 podáno včas.

Městský soud konstatoval, že tento názor neodpovídá zákonu.

Podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, 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.

Výkladem citované normy ohledně toho, co je nutno rozumět pod výrazem „úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení“ se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. února 2006, č. j. 8 Afs 7/2005 – 96. Soud tam konstatoval, že „Úkon přerušující běh prekluzivní lhůty (§ 47 odst. 2 daňového řádu) musí směřovat k vyměření daně či jejímu dodatečnému stanovení a daňový subjekt musí být o tomto úkonu zpraven. Zejména z druhé podmínky je zjevné, že se musí jednat o úkon učiněný vůči daňovému subjektu, tj. o úkon správce daně. Daňová kontrola podle § 16 daňového řádu je (tak jako v posuzované věci) nepochybně úkonem směřujícím k vyměření daně ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 daňového řádu.“

Z citovaného závěru Nejvyššího správního soudu je pro věc nyní projednávanou podstatné to, že úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty je pouze a právě úkon učiněný vůči daňovému subjektu, tedy úkon správce daně, a nemůže se proto jednat o úkon daňového subjektu.

Pro úplnost je třeba uvést, že názor vyjádřený v rozsudku č. j. 8 Afs 7/2005 – 96 zastává Nejvyšší správní soud i nadále, jak je zřejmé například z rozsudku ze dne 20. června 2013, č. j. 7 Afs 50/2013 – 26 (oba rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz).

Městský soud v Praze konstatoval, že neshledal důvod k tomu, aby se od závěrů Nejvyššího správního soudu ve věci nyní projednávané jakkoliv odchýlil, a věc proto posoudil s přihlédnutím k nim.

Jestliže tedy žalobkyně v projednávané věci tvrdila, že tříletá lhůta k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení počala běžet znovu od 1. 1. 2006 v důsledku toho, že dne 12. 6. 2005 žalobkyně zjistila, že existují důvody pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší za zdaňovací období 2001, pak musel soud tento její názor odmítnout.

Žalobkyně sice v žalobě neuvedla nic konkrétního o tom, o jaké zjištění mělo jít, tedy co zjistila a jak to zjistila, nicméně je nepochybné, že měla na mysli své vlastní

zjištění, tedy svůj úkon. Nejednalo se tudíž o úkon správce daně, který jediný může mít relevanci z hlediska ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, a tak toto zjištění, ať už bylo jeho předmětem cokoliv, nemohlo mít za následek počátek běhu nové tříleté lhůty k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení.

Za tohoto stavu věci pak městský soud musel konstatovat, že žalobkyně nijak nevyvrátila závěr odvolacího orgánu o tom, že prekluzivní lhůta pro vyměření daňové povinnosti na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 skončila dne 31. 12. 2006. Žalobkyně totiž neoznačila žádný úkon správce daně, jenž by byl učiněn před tímto datem a jenž by tak měl vliv na počátek běhu nové lhůty, když – jak vyloženo výše – její vlastní zjištění ze dne 12. 6. 2005 takovým úkonem není, jelikož se vůbec nejedná o úkon správce daně.

Soud proto uzavřel své úvahy s tím, že žalobkyně v podané žalobě netvrdila nic relevantního o skutečnostech, které by měly vliv na počátek běhu nové lhůty k vyměření daně, a proto její žalobu neshledal důvodnou. Důvodná pak není žaloba ani v té části, v níž žalobkyně obsáhle argumentovala v tom směru, že správce daně je oprávněn rozhodnout o vyměření dodatečně přiznané nižší daňové povinnosti, resp. vyšší daňové ztráty, i když je dodatečné daňové přiznání podáno na samém konci prekluzivní lhůty pro vyměření daně a správce daně již v proběhu této lhůty nestihl zahájit vytýkácí řízení. V projednávané věci o tento problém vůbec nešlo, protože dodatečné daňové přiznání ze dne 1. 12. 2008 bylo podáno nikoliv na konci prekluzivní lhůty pro vyměření daně, ale dávno po jejím uplynutí – jak vyloženo výše, žalobkyně netvrdila a neprokázala, že by před 31. 12. 2006 byl ze strany správce daně proveden jakýkoliv úkon, který by ve smyslu ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků znamenal běh nové tříleté prekluzivní lhůty. Z téhož důvodu není podstatná ani argumentace žalobkyně tím, že správce daně není ve svém rozhodování omezen koncem prekluzivní lhůty při rozhodování o mimořádných opravných prostředcích, tedy při obnově řízení podle ust. § 55 zákona o správě daní a poplatků a při přezkumném řízení podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků.

Městský soud v Praze tedy dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního s tím, že žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nevznikly.

Soud rozhodl o žalobě bez nařízení jednání podle ust. § 51 odst. 1 soudního řádu správního.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozsudku 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

V Praze dne 24. června 2015

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Kotlanová