



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **PASSION a. s.**, IČ: 48400238, se sídlem Rostislavova 1333/15, Ostrava-Vítkovice, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Kramperou, advokátem se sídlem Kořenského 15/1107, Praha 5, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno-střed, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě č. j. 4962/11-1500-807169 ze dne 15. 11. 2011, ve věci daně z příjmů právnických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě č. j. 4962/11-1500-807169 ze dne 15. 11. 2011, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava II. č. j. 130263/11/389913801244 ze dne 5. 5. 2011, kterým bylo zastaveno řízení o dodatečném daňovém přiznání žalobce k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 s odůvodněním, že lhůta pro vyměření daně za zdaňovací období roku 2007 uplynula dnem 31. 12. 2010, zatímco dodatečné daňové přiznání bylo správci daně doručeno až 29. 3. 2011.

Žalobce namítal, že podle ustanovení § 264 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, okamžik počátku běhu preklusivní lhůty pro vyměření daně, která započala podle dosavadních právních předpisů, zůstává zachován. Za zdaňovací období roku 2007 počala lhůta běžet v souladu s ustanovením § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), a to ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 31. 12. 2009. Podle citovaného ustanovení preklusivní lhůta běžela od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení. Preklusivní lhůta proto v projednávaném případě běžela od 31. 12. 2008 do 31. 12. 2011. Dle názoru žalobce nelze použít ustanovení § 47 odst. 1 ZSDP ve znění účinném od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010, podle něž nelze vyměřit ani doměřit daň či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, neboť právní skutečnost, od níž se počátek běhu lhůty odvozuje, vznikla před účinností novely měnící ustanovení § 47 ZSDP. Žalovaný se domnívá, že pokud existují dvě varianty počátku běhu lhůty, má si správce daně vybrat tu, která je pro daňový subjekt výhodnější. Žalobce se dále domníval, že došlo k přerušení běhu shora popsané preklusivní lhůty pro místní šetření, jehož předmětem bylo ověření způsobu vedení evidencí a účetnictví za zdaňovací období roku 2005 a 2006.

Finanční ředitelství v Ostravě ve vyjádření k žalobě ze dne 23. 2. 2012 navrhlo její zamítnutí. Poukázal na to, že zákon č. 304/2009 Sb., kterým došlo k novelizaci § 47 ZSDP s účinností od 1. 1. 2010, neobsahoval přechodné ustanovení. Protože preklusivní lhůta ke dni vstupu uvedeného zákona v účinnost ještě běžela, bylo třeba posoudit podmínky běhu lhůty podle nové zákonné úpravy. Žalovaný též poukázal na to, že změna provedená zákonem č. 304/2009 Sb. byla jen reflexem nálezu Ústavního soudu ČR sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2. 12. 2008, podle něž bylo třeba podmínky prekluse podle ustanovení § 47 ZSDP i ve znění před novelou počítat dle zásady „0+3“. I kdyby tedy žalovaný aplikoval § 47 ZSDP ve znění před účinností zákona č. 304/2009 Sb., dospěl by ke stejnému závěru, co do běhu preklusivní lhůty. Pokud se týče námítky přerušení běhu preklusivní lhůty nemůže místní šetření týkající se jiných zdaňovacích období mít vliv na stanovení daně za jiná zdaňovací období. Potencialita rozšíření šetření či kontroly na tom nemůže nic změnit až do chvíle, než k onomu rozšíření skutečně dojde.

Žalobce v replice ze dne 8. 3. 2012 namítl, že žalovaný se nemůže dovolávat nálezu sp. zn. ÚS 1611/07, neboť tento jednak měl na zřeteli ochranu soukromého subjektu před zásahy veřejné moci, jednak jej žalovaný nezmiňoval ve svém rozhodnutí, a proto nemůže měnit důvody rozhodnutí až v řízení před správním soudem.

K 31. 12. 2012 zanikly finanční ředitelství a finanční úřady zřízené podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů a jejich působnost převzaly orgány finanční správy příslušné podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZFS“). Působnost Finančního ředitelství v Ostravě přešla v souladu s ustanoveními § 20 odst. 1 a 2 ve spojení s § 7 písm. a) ZFS na Odvolací finanční ředitelství, které se stalo žalovaným v souladu s § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 14. 2. 2008 správce daně provedl u žalobce místní šetření na ověření způsobu vedení evidencí a účetnictví za období let 2005 a 2006 ve vztahu k dani z příjmů. Dne 29. 3. 2011 bylo správci daně žalobcem doručeno dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2007. Rozhodnutím Finančního úřadu Ostrava II č. j. 130263/11/389913801244 ze dne 5. 5. 2011 bylo řízení zastaveno s ohledem na to, že lhůta pro vyměření daně uplynula dle § 47 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2010 dnem 31. 12. 2010. Rozhodnutí správce daně bylo napadeno odvolání žalobce ze dne 2. 6. 2011, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě.

Pokud se týče posouzení běhu preklusivní lhůty dle § 47 ZSDP v projednávané věci, poukazuje soud na to, že důvodem novelizace § 47 ZSDP nebyla protiústavnost předchozí úpravy po materiální stránce, nýbrž její nejednoznačnost; to konstatoval Ústavní soud výslovně v nálezu sp. zn. III. ÚS 3221/11 ze dne 12. 12. 2013: *„důvodem kasačního zásahu Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 1611/07 nebyla protiústavnost lhůty pro vyměření daně jako takové, ale nejasnost příslušného zákonného ustanovení, jež umožňovalo dvojitý výklad.“* Ústavní soud pak v nálezu sp. zn. I. ÚS 1611/07 podal jednoznačný výklad dosud sporné normy, který byl posléze promítnut do formulační změny ustanovení § 47 ZSDP, provedené k 1. 1. 2010. Tato formulační změna však neměnila obsah právní normy, pouze jej jazykově lépe vystihla. Vzhledem k tomu, že se materiálně na běhu preklusivní lhůty dle § 47 ZSDP nic neměnilo, nestanovil zákonodárce v zákoně č. 304/2009 Sb. ani přechodná ustanovení. Za této situace je třeba vycházet z toho, že lhůta pro dodatečné stanovení daně měla od počátku neměnný počáteční okamžik, pouze do vydání nálezu ve věci sp. zn. I. ÚS 1611/07 zde panovala nejistota o této skutečnosti.

Tato nejistota může být a byla i důvodem pro výjimečné odchýlení se od počítání „0+3“ ve prospěch „1+3“ v případech, kdy by judikatorní změna, resp. vyjasnění dosud obskurní normy, zasáhla do legitimních očekávání daňových subjektů opřených o dosavadní správní praxi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 64/2011-65 ze dne 7. 3. 2012 či již citovaný nálezn III. ÚS 3221/11 ze dne 12. 12. 2013). Nicméně v projednávaném případě bylo žalobcovo dodatečné daňové přiznání doručeno správci daně až 29. 3. 2011, přičemž od vyhlášení přelomového nálezu Ústavního soudu již uplynuly více než dva roky. Žalobce tedy již více než dva roky věděl o tom, že pravidlo „1+3“ se neuplatní a navíc měl od onoho nálezu více než dva roky časový prostor dodatečné daňové přiznání podat. Za této situace nelze uvažovat na straně žalobce o jakémkoli legitimním očekávání, založeném dřívější nejasnou právní úpravou.

Jakkoli je pravdou to, co uvedl žalobce, že nálezn sp. zn. I. ÚS 1611/07 směřoval k ochraně daňového subjektu, neznamená to, že by nemohl být výklad § 47 ZSDP tam učiněný použit i v situaci, kdy jde k tíži daňového subjektu, nejsou-li zde důvody pro odchylku z důvodu ochrany legitimního očekávání, jak výše vyloženo. Výklad citovaného ustanovení Ústavním soudem se uplatní ve všech případech daní, u nichž je dána povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení a kde je toto ustanovení používáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 15/2009-122 ze dne 12. 1. 2011).

Spory o charakter a přípustnost retroaktivního působení změny § 47 ZSDP uskutečněné zákonem č. 304/2009 Sb. jsou proto nadbytečné, neboť materiálně zde retroaktivní působení nové normy vůbec nenastalo. Jakkoli je tedy odůvodnění napadeného rozhodnutí v argumentaci o této retroaktivitě mimoběžné s podstatou právní úpravy sporné otázky, materiálně je jeho výrok správný, a proto není důvod k jeho zrušení.

Pokud se týče namítaného přerušení běhu preklusivní lhůty, pak se nelze ztotožnit s názorem žalobce o tom, že úkon správce daně směřující ke kontrole určitě vymezené daňové povinnosti má vliv na běh lhůt u všech daní, jichž je daňový subjekt plátcem. Toto odporuje smyslu úpravy přerušení běhu preklusivní lhůty, neboť právě úkony, jimiž se přerušuje běh lhůt, jsou způsobilé měnit skutková zjištění správce daně i daňových subjektů vůči konkrétní dani; není důvod, aby činnosti směřující vůči konkrétní dani měly vliv na jiné daňové povinnosti, ohledně nichž panuje procesní klid. Absurdita právního názoru žalobce vynikne o to více, jestliže ji vztáhneme nikoli na daňový subjekt, ale na správce daně, neboť lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání běží stejně jako objektivní propadné lhůty stanovené správci daně pro vyměření daně, doměření daně či přiznání nároku na daňový odpočet (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2007, č.j. 1 Afs 20/2006-60). Přerušení běhu všech preklusivních lhůt u jednoho daňového subjektu v důsledku jednoho úkonu ve vztahu k jedné konkrétní daňové povinnosti, by znamenalo popření právní jistoty, jež je cílovým objektem celé úpravy daňové prekluse.

Proto krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Krajský soud v Ostravě
dne 27. března 2014

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu