



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: ELEKTROMECHANIKA Úvaly, s.r.o., se sídlem Klostermannova 1000, Úvaly, zastoupena JUDr. Martinem Vojtíškem, advokátem se sídlem Frenštát pod Radhoštěm, Rožnovská 241, proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 7. 2. 2010, č.j. 284/10-1500-200789,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í

Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí, kterým Finanční ředitelství v Praze jako odvolací správní orgán zamítlo její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Brandýse n.ad Labem - Staré Boleslavi ze dne 9. 10. 2009, č.j. 155808/09/057911200614, jímž bylo podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona zastaveno řízení ve věci podání žalobkyně ze dne 5. 10. 2009 označeného jako dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 1. 1. 2003 - 31. 12. 2003. Odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků stanoví, že daň nelze vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Běh této prekluzivní lhůty lze obnovit úkonem správce daně směřujícím k vyměření nebo dodatečnému stanovení daně. Takovým úkonem může být např. daňová kontrola, jež byla u žalobkyně provedena ve dnech 11. 4. 2007 až 23. 4. 2009, a to za zdaňovací období

roku 2005, nikoliv roku 2003, jak se žalobkyně domnívá. Skutečnost, že z nákladů uvedeného zdaňovacího období byly vyloučeny náklady, které s tímto zdaňovacím obdobím nesouvisejí, neznamená, že byly provedeny úkony směřující k přezkoušení správnosti daňové povinností a vyměření nebo dodatečnému stanovení daně za jiné než kontrolované zdaňovací období roku 2005. Úkon ze strany správce daně směřující k vyměření daně z příjmů nebo jejímu dodatečnému stanovení za zdaňovací období roku 2003, který by vedl k přerušení prekluzivní lhůty za uvedené období, tedy učiněn nebyl. Finanční úřad neučinil žádný úkon směřující k vyměření daně z příjmů právnických osob za rok 2003 nebo jejímu dodatečnému stanovení; lhůta uvedená v ustanovení § 47 odst. 1 zákona se nepřerušila a nezačala běžet znovu, protože ustanovení § 47 odst. 2 zákona se při posuzování lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání v předmětném případě nelze dovolávat. Dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 bylo podáno dne 5. 10. 2009, tedy po uplynutí zákonné objektivní lhůty. Práva na podání dodatečného daňového přiznání žalobkyně v této době nevyužila. Žalovaný neakceptoval námitku, že nebyly známy výsledky kontroly za zdaňovací období roku 2005, neboť to nemůže být pro posouzení věci rozhodné. Časové omezení pro vyměření či doměření daně podle ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je závazné nejen pro správce daně, ale i pro úkony daňového subjektu. Pro úplnost odvolací orgán uvedl, že Ústavní soud vyložil ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků v nálezu sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2. 12. 2008, kdy dospěl k závěru, že ústavně konformní je pouze lhůta počítaná tři roky od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost; každý jiný výklad, který má za následek prodloužení tříleté lhůty, je výkladem extenzivním, a proto nezákonným. Objektivní lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2003 uplynula pro žalobkyni dnem 31. 12. 2006, a nikoliv 31. 12. 2007, jak mylně uvedl prvostupňový správce daně v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Toto pochybení však nebylo pro výsledek řízení a výrok rozhodnutí rozhodné.

Proti tomuto rozhodnutí směřovala žaloba, v níž žalobkyně uvedla, že spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí v tom, že žalovaný potvrdil rozhodnutí finančního úřadu o zastavení řízení dle ustanovení § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků ve věci dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2003 podaného žalobkyní dne 5. 10. 2009, ačkoliv žalobkyně namítala, že podle ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků podal toto dodatečné přiznání včas. Běh tříleté prekluzivní lhůty započal 31. 12. 2004 a skončil by 31. 12. 2007, pokud by nedošlo k přerušení běhu této lhůty. Uvedená lhůta však byla přerušena daňovou kontrolou zdaňovacího období 2005 s dopadem do zdaňovacího období 2003 započatou správcem daně dne 11. 4. 2007 a ukončenou až dne 23. 4. 2009 s přerušením, přičemž dodatečný platební výměr č.j. 103362/09/057911200614 byl doručen až 5. 6. 2009. Žalovaný však k argumentům žalobkyně nepřihlédl, naopak zesílil svou zamítavou argumentaci s odkazem na nálezy Ústavního soudu spis. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2. 12. 2008, který měl běh tříleté prekluzivní lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2003 posunout do jiného termínu ukončení, a to 31. 12. 2006 namísto 31. 12. 2007. Současně žalobkyně napadá účelové odůvodnění rozhodnutí, neboť žalovaný nepřihlédl k tomu, že žalobkyně z objektivních důvodů nemohla podat dodatečné přiznání za zdaňovací období 2003 dříve, neboť netušila, že v rámci daňové kontroly zdaňovacího období 2005 bude část nákladů vyloučena, protože dle názoru správce daně měly být správně zaúčtovány v roce 2003. Tato informace byla žalobkyni známa až po doručení dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2005 dne 5. 6. 2009. Daňovou kontrolou s dopadem do zdaňovacího období 2003 tak došlo dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků k přerušení běhu lhůty pro podání dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2003, takže bylo podáno včas. Dále žalobkyně napadá odkaz žalovaného na uvedený nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008,

který nemůže působit retroaktivně. Ústavní soud ve svém přelomovém rozhodnutí - sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2. 12. 2008 – až po šestnácti letech stanovil, že daň z příjmů lze doměřit pouze do tří let po skončení zdaňovacího období, čímž změnil dosavadní výklad. Podle nového výkladu prekluzivní lhůta za zdaňovací období roku 2003 běžela od 31. 12. 2003 do 31. 12. 2006, tj. o rok méně. V červnu 2009 se pátý senát Nejvyššího správního soudu postavil proti citovanému rozhodnutí Ústavního soudu, když jeho pátý senát postoupil do rozšířeného senátu svůj názor, že u daní, u nichž je poplatník povinen podat daňové přiznání jako u daně z příjmů, lze daň doměřit do čtyř let po skončení zdaňovacího období. Na základě těchto nejasností a různých názorů na výklad ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je nutné uvedené ustanovení interpretovat ve světle principu *in dubio pro libertate*, tzn. v případě pochybností se přiklonit k takovému výkladu citované normy, který nejméně zasahuje do ústavně garantovaných práv jednotlivce. V konkrétním případě tím garantovaným právem je přijetí dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2003 na nižší daňovou povinnost finančním úřadem a vrácení přeplatku na dani žalobci. V konkrétním případě navíc došlo k přerušení běhu této lhůty daňovou kontrolou. Žalobkyně proto navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.

Odvolací správní orgán se k žalobě vyjádřil s tím, že daňová kontrola nemohla být úkonem pro přerušení prekluzivní lhůty proto, že se netýkala zdaňovacího období roku 2003, za které bylo podáno dodatečné daňové přiznání. Nebyl tedy učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření daně a k přerušení lhůty podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků nedošlo. Žalovaný proto navrhl zamítnutí žaloby.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V projednávané věci je zřejmé, že žalobkyně podala dne 5. 10. 2009 dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2003, a domáhá se toho, že toto přiznání bylo podáno včas, tedy v otevřené lhůtě podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, neboť běh této lhůty byl přerušen úkonem správce daně, tedy daňovou kontrolou provedenou v době od 11. 4. 2007 do 23. 4. 2009.

Podle ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném do 31. 12. 2009, 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 povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Podle ust. § 47 odst. 2 cit. zákona 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.

Tyto normy je však nutno vykládat ve smyslu závěrů, jež učinil Ústavní soud v nálezu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, podle něhož tříletá lhůta pro vyměření, resp. doměření daně počíná běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, nikoliv tedy od konce období, v němž je daňový subjekt povinen daňové přiznání podat.

V projednávané věci tedy bylo možno daň z příjmů právnických osob za rok 2003 vyměřit, resp. doměřit nejpozději do konce roku 2006. Vzhledem k tomu, že své dodatečné přiznání k této dani podala žalobkyně až dne 5. 10. 2009, nemohl správce daně postupovat jinak, než podle ust. § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků řízení o takto podaném přiznání zastavit, jelikož byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze dále prodloužit nebo navrátit v předešlý stav a nebo žádosti o to byly zamítnuty.

Ve prospěch žalobkyně nebylo možno vyložit ani skutečnost, že správce daně u nich provedl v době od 11. 4. 2007 do 23. 4. 2009 daňovou kontrolu. I kdyby totiž bylo možno akceptovat její názor, že lhůta pro vyměření, resp. doměření daně měla být počítána tak, jak tomu bylo před vydáním nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07, takže by končila až uplynutím roku 2007, nelze přehlédnout skutečnost, že namítaná daňová kontrola se týkala daňové povinnosti žalobkyně za rok 2005.

Ačkoliv tedy podle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků může dojít k tomu, že tříletá lhůta pro vyměření, resp. doměření daně počne běžet znovu (což znamená fakticky její prodloužení), stane se tak jen v důsledku úkon směřujícímu k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Takovým úkonem by jistě mohla být kontrola daně z příjmů právnických osob, ovšem musela by se vztahovat ke zdaňovacímu období roku 2003. Předmětná daňová kontrola se však týkala jiného zdaňovacího období, nesměřovala k vyměření, resp. doměření daně za rok 2003 a na běh lhůty vztahující se k daňové povinnosti za tento rok tedy nemohla mít žádný vliv.

Jen pro úplnost soud konstatuje, že závěry vyjádřené v nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 jsou v judikatuře správních soudů i nadále respektovány, jak vyplývá například z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. října 2013, č.j. 9 Afs 67/2012 – 91.

Městský soud v Praze tedy uzavřel své úvahy s tím, že ani správce daně, ani odvolací orgán nepochybil, jestliže konstatoval, že dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2003 podala žalobkyně opožděně, a tedy řízení o něm zastavil. Žaloba tedy nebyla podána důvodně, a soud ji proto podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobkyně úspěch ve věci neměla a žalovanému žádné náklady nevznikly.

Soud rozhodl ve věci 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 17. ledna 2014

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová