



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka v právní věci žalobce **DATON technology s.r.o.**, IČ 64510271, se sídlem Třebíč, S. Osovského 19, zastoupen JUDr. Boženou Kristiánovou, advokátkou se sídlem Třebíč, Leop. Pokorného 37, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 13.12.2010, č.j. 14579/10-1101-700366

t a k t o :

- I. Žaloba **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou, podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 11.2.2011, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13.12.2010, č.j. 14759/10-1101-700366. Žalovaný svým rozhodnutím změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Třebíči ze dne 1.8.2001, č.j. 77838/01/330911/8144, platební výměr, tak, že žalobci byla předepsána k přímému placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, za zdaňovací období roku 1998 ve výši 285.999,- Kč.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů. Žalobce nesouhlasil se způsobem výpočtu úroků z půjčky a odkázal na pokyny Ministerstva financí D-190 a D-300. Dle žalobce žalovaný chybně aplikoval na určení obvyklé výše úroků zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, a navíc způsob výpočtu úroku fixoval výši úroku ke dni vzniku půjčky, což je v rozporu s pokynem D-190. Za nezákonný označil žalobce postup žalovaného, který jako směrné datum pro výpočet úroků vzal 31.12.1997.

[3] Žalobce dále namítl, že napadené rozhodnutí je nicotné pro absenci data podpisu rozhodnutí. S ohledem na žalobcem tvrzené neukončení řízení, vedeného u zdejšího soudu pod sp.zn. 30Ca 159/2005, namítl žalobce nicotnost i platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči.

[4] Závěrem žalobce namítl prekluzi práva doměřit daň, neboť uplynula desetiletá prekluzivní lhůta dle ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 25.5.2011, odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a skutečnost, že bylo rozhodováno ve smyslu závazného právního názoru vysloveného v předcházejících soudních rozhodnutích. Žalovaný ve svém vyjádření předně zdůraznil, že napadené rozhodnutí obsahuje všechny náležitosti, vč. data vydání a nad to zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neznal nicotnost z důvodů absence jeho základní náležitosti. Dále žalovaný uvedl, že bezpochyby dostal závaznému právnímu názoru ohledně zohlednění proměnnosti úrokové sazby. K uplynutí prekluzivní lhůty žalovaný uvedl, že v souzené věci nelze opominout ustanovení § 41 s.ř.s.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[6] 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. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. 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. O jednotlivých žalobních námitkách soud uvážil následovně.

[7] V první žalobní námitce žalobce nesouhlasil se způsobem výpočtu úroků z půjčky a odkázal na pokyny Ministerstva financí D-190 a D-300. Nejvyšší správní soud již v rozsudku č.j. 2 Afs 53/2010-63, ze dne 16.8.2010, uvedl, že „[20] Zákon o daních z příjmů nicméně stanoví, že zákon o oceňování se použije pro ocenění nepeněžních příjmů, není-li stanoveno jinak (§ 3 odst. 3). Zatímco v případě nepeněžního příjmu je potřeba určit jeho finanční hodnotu (jedná se typicky o příjmy v naturální podobě, např. ocenění nepeněžního příjmu zaměstnance při bezplatném poskytnutí motorového vozidla k používání pro služební i soukromé účely), vyčíslení peněžního příjmu je dáno hodnotou získaných peněžních prostředků. Nejvyšší správní soud má za to, že aplikace zákona o oceňování majetku nebyla namístě, neboť pro účely daně z příjmů se v případě stanovení výše úroku, který je nutné zařadit do kategorie příjmů peněžních (jedná se o peněžní zvýhodnění zaměstnance), tento

zákon nepoužije. Nicméně způsob stanovení výše úroku v případě bezúročných půjček zaměstnanců je v případě zákona o oceňování majetku a metodického pokynu D-190 stejný potud, že stanoví požadavek na zjištění ceny obvyklé.

[21] Metodický pokyn D-190 však obsahuje další podrobnosti pro výpočet úroku v tom smyslu, že se má provádět nejméně jedenkrát za zdaňovací období. Z tohoto pravidla je možné vyvodit, že by mělo dojít ke stanovení úroku ke dni vzniku závazku (tj. ke dni poskytnutí půjčky), a dále by se měl stejný postup zopakovat každé zdaňovací období. Byla zde tedy zjevná snaha zakotvit takovou správní praxi pro výpočet úroku, která reflektuje změny v úrokových sazbách v běhu času. Tyto změny ovšem mohou spočívat nejen ve zvýšení úrokových sazeb (jak argumentoval stěžovatel ve svém rozhodnutí), nýbrž i v jejich snížení. Volatilita (tj. míra kolísání) úrokových sazeb totiž nezaručuje, že výpočet úroku jakožto peněžního zvýhodnění (příjmu) zaměstnance ke dni vzniku závazku (půjčky) bude vždy ve prospěch daňového poplatníka. To ostatně nezaručuje ani pravidlo stanovené metodickým pokynem, že výpočet úroku se pro účely zdanění provádí nejméně jedenkrát za zdaňovací období, z něhož stěžovatel nevycházel.“

„[31] Přesné datum, ke kterému se má úrok obvyklý vypočítat, metodický pokyn D-190 nestanoví. Pokud závazek, resp. půjčka (tedy peněžní zvýhodnění) trvá po celé zdaňovací období, s ohledem na pravidlo zohledňování změn v čase by se měl zjišťovat úrok obvyklý ke konci zdaňovacího období, v tomto případě tedy ke konci roku 1998.“

[8] Z uvedeného vyplývá, že žalovaný opětovně a v rozporu s citovaným rozhodnutím Nejvyššího správního soudu aplikoval na stanovení úroku obvyklého zákon o oceňování majetku. Soud však posoudil, zda aplikace zákona o oceňování majetku měla dopad do práv žalobce. Jak Nejvyšší správní soud uvedl, „*způsob stanovení výše úroku v případě bezúročných půjček zaměstnanců je v případě zákona o oceňování majetku a metodického pokynu D-190 stejný potud, že stanoví požadavek na zjištění ceny obvyklé*“. Tedy způsob stanovení výše úroků proběhl stejnou metodou. Z napadeného rozhodnutí dále soud shledal, že žalovaný zjišťoval výši úroků u jednotlivých bank v místě v letech 1997 a 1998. Konečnou výši úroku pak žalovaný stanovil z takto zjištěných údajů ke konci roku 1998.

[9] Jakkoliv žalovaný nerespektoval názor na aplikaci zákona o oceňování, je z obsahu napadeného rozhodnutí zřejmé, že stanovení výše úroku proběhlo obsahově ve shodě s názorem Nejvyššího správního soudu, tedy metodou zjištění obvyklé po úroku, a to ke konci roku 1998. Aplikací jiného právního předpisu tak nedošlo k dotčení práv žalobce. Zároveň nejsou důvodné námitky, že by žalovaný nezohlednil změny v úrokových sazbách a fixoval výpočet úroků ke dni 31.12.1997. Z napadeného rozhodnutí a spisového materiálu je zřejmé, že naopak žalovaný dokonce zohledňoval vývoj kursů i u jednotlivých bank, a to vše pro rok 1998.

[10] Žalobce dále namítl, že napadené rozhodnutí je nicotné pro absenci data podpisu rozhodnutí a namítl i nicotnost platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči.

[11] Podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků, jsou základní náležitosti rozhodnutí mimo jiné číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí.

[12] Z obsahu správního spisu soud shledal, že originál napadeného rozhodnutí je, stejně jako stejnopis rozhodnutí doručený žalobci, vybaven elektronickým podpisem Ing. M. K., vedoucího odboru daní a dotací, který je označen datem 13.12.2010. Tedy jak originál, tak i

stejnopis rozhodnutí, jsou opatřeny datem podpisu a žalobní námitka nicotnosti napadeného rozhodnutí není důvodná již s ohledem na zjištěný skutkový stav.

[13] Soud na rozdíl od žalobce nepovažuje za nevypořádanou otázku nicotnosti platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči. V žalobcem namítaném rozsudku ve věci 30Ca 159/2005 se zdejší soud k námitce nicotnosti platebního výměru vyjádřil zcela zřejmě. Nejprve v úvodu odkázal na vyjádření žalovaného, když uvedl, že „*K žalobcem namítané nicotnosti platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči žalovaný především uvedl, že tato otázka nicotnosti platebního výměru č.j. 77839/01/330911/8144 ze dne 1.8.2001 byla již řešena Nejvyšším správním soudem (dále jen NSS). NSS pak neshledal nicotnost takového platebního výměru (rozsudek NSS ze dne 12.8.2004, č.j. 2 Afs 47/2004-83).*“ Následně pak na vyjádření žalovaného navázal při vypořádání námitek a uvedl, že „*Otázka nicotnosti žalobou napadeného platebního výměru byla přezkoumána Nejvyšším správním soudem, který však z hlediska nulity tohoto správního aktu neshledal jeho procesní nesprávnost. Nejvyšší správní soud se přitom touto otázkou zabýval i z pohledu judikatury Ústavního soudu. Soud je v otázce nulity platebního výměru vázán v plném rozsahu právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 110 odst. 3 s.ř.s.).*“ Soud tak považuje námitku nicotnosti platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči za vypořádanou a nedůvodnou.

[14] Závěrem žalobce namítl prekluzi práva doměřit daň, neboť uplynula desetiletá prekluzivní lhůta dle ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

[15] Podle ustanovení § 41 s.ř.s., stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů (dále jen "správní delikt") lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní, cel, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu, rozpočtů územních samosprávných celků, nebo státních fondů nebo Národního fondu a o promlčecích dobách ve věci náhrady škody nebo nemajetkové újmy způsobené při výkonu veřejné moci podle zvláštního zákona.

[16] Ustanovení § 41 s.ř.s. mělo za důsledek stavění lhůt pro vyměření daně v případě vedení soudního řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2010, č. j. 5 Afs 38/2009 - 120, a ze dne 30. 9. 2010, č. j. 5 Afs 77/2009 - 130). Stavění lhůt se týkalo i objektivní prekluzivní desetileté lhůty, což vyplývá např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, č. j. 1 Afs 130/2004 - 90, v němž tento uvedl, že podle ustanovení § 41 s.ř.s. „*po dobu před soudem neběží mj. lhůty pro zánik práva ve věcech daní. Toto ustanovení se přitom vztahuje jak na běh lhůt subjektivních, tak na běh lhůt objektivních. Žalovaný má pravdu v tom, že desetiletá lhůta počítaná od konce zdaňovacího období, v němž žalobci vznikla povinnost podat daňové priznání, by uběhla dne 1. 12. 2003. Ve věci však bylo dne 25. 4. 2001 zahájeno řízení před Krajským soudem v Plzni a okamžikem účinnosti soudního řádu správního, tj. 1. 1. 2003, se zastavila zákonná lhůta k vyměření daně, a to jak tříletá subjektivní běžící od 31. 12. 2001 (tj. od konce toho roku, v němž žalovaný dne 26. 2. 2001 zamítl žalobcovu odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru), tak desetiletá objektivní běžící od 31. 12. 1993*“, případně lze odkázat i na usnesení rozšířeného senátu ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007 - 73, publikovaného pod č. 2055/2010 Sb. NSS, bylo konstatováno, že § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků: „*nepřipouští možnost, že tato lhůta, která je vždy konečným limitem pro možnost změny daňové povinnosti (ať už ve*

prospěch nebo v neprospěch daňového subjektu) a kterou není možné přerušit jakýmkoliv úkonem správce daně (jinou otázkou je možnost stavení jejího běhu podle § 41 s. ř. s.), mohla být modifikována či ponechána stranou na základě jiného ustanovení“.

[17] Napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, pročež se soud nezabýval možnými dopady zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, na souzenou věc.

[18] Při zohlednění shora uvedené judikatury dospěl soud k závěru, že v souzené věci neuplynula ani tříletá ani desetiletá prekluzivní lhůta pro vyměření daně. V případě desetileté lhůty uplynulo z jejího trvání od jejího počátku 31.12.1998 celkem cca 5 let a 5 měsíců, když od jejího počátku do podání první žaloby ve věci (2.4.2002) uběhlo ze lhůty celkem 3 roky a 4 měsíce, od právní moci prvního soudního rozhodnutí v předmětné věci (29.11.2004, rozsudek ve věci 30Ca 221/2004-28) do podání druhé žaloby (14.6.2005) uběhlo z lhůty dalších 6,5 měsíce, od právní moci druhého soudního rozhodnutí v předmětné věci (15.3.2007, rozsudek ve věci 30Ca 159/2005-102) do podání třetí žaloby (9.5.2008) uběhl ze lhůty další jeden rok a dva měsíce a konečně od právní moci rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci 2 Afs 53/2010-69 (25.8.2010) do vydání žalobou napadeného rozhodnutí (13.12.2010) uběhlo ze lhůty cca 4,5 měsíce. Z uvedeného je patrné, že žalovaný vydal napadené rozhodnutí v době, kdy neuplynula desetiletá prekluzivní lhůta pro vyměření daně.

[19] *Ex officio* zkoumal soud i uplynutí tříleté prekluzivní lhůty a ani v této otázce nedospěl k závěru, že by k jejímu uplynutí došlo. Ze správního spisu je zřejmé, že prvním úkonem, přerušujícím běh prekluzivní lhůty a zakládajícím běh nové, bylo zahájení daňové kontroly v roce 2001, následně žalovaný ve všech řízeních po zrušení předcházejících rozhodnutí žalovaného činil úkony směřující k vyměření daně, a to zjišťování úrokových sazeb bank, z nichž následně vycházel při novém rozhodování ve věci. Podle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (usnesení ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134) mohou být úkony učiněné odvolacím orgánem v odvolacím řízení způsobilé přerušit běh prekluzivní lhůty. Rozšířený senát výslovně uvedl, že „Úkon provedený v průběhu odvolacího řízení dožádaným správcem daně tedy může být úkonem podle § 47 odst. 2 daňového řádu zakládajícím běh nové prekluzivní lhůty za podmínky, že se jedná o úkon zahájený před uplynutím lhůty, vychází z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti výše předchozího vyměření, směřuje k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, je svou povahou přiměřený rozsahu nezbytných zjištění a jsou při něm zachována práva daňového subjektu na součinnost.“ V souzené věci měly úkony žalovaného takový charakter, neboť zjišťování úrokových sazeb mělo přímou vazbu na stanovení daně žalobce.

V. Shrnutí a náklady řízení

[20] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

[21] 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 nepřisluší. 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.

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 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 Brně dne 31.7.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu