



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK

## JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Petra Sedláka a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **J. B.**, zast. JUDr. Evou Zemanovou, daňovou poradkyní se sídlem Přívrat 12, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13.5.2010, č.j. 6981/10-1100-706807,

### t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 13. 5. 2010, č.j. 6981/10-1100-706807, **se z r u š u j e** pro nezákonnost a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen do 30 dnů od právní moci rozsudku zaplatit žalobci prostřednictvím jeho daňové poradkyně JUDr. Evy Zemanové, se sídlem Přívrat 12, Brno, náklady řízení v částce 10 640 Kč.

### O d ů v o d n ě n í :

#### I. Vymezení věci

[1] V posuzovaném případě podal žalobce dne 12.11.2003 žádost o obnovu řízení. Ta byla nejprve rozhodnutím žalovaného ze dne 12.3.2008, č.j. 2974/08-1102-702767 povolena. V průběhu probíhajícího obnoveného řízení byl dne 2.12.2008 vydán nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07. V jeho důsledku bylo rozhodnuto o zastavení řízení ve věci žádosti o obnovu řízení za zdaňovací období roku 1996 (rozhodnutí Finančního úřadu v Humpolci ze

dne 2.12.2009, č.j. 32431/09/092930303448). Napadeným rozhodnutím žalovaného bylo odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu zamítnuto.

## II.

### Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí

[2] V posuzovaném případě byla dne 9.2.2000 zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996. Na základě výsledků zjištění z daňové kontroly správce daně vydal dne 3.1. 2001 dodatečný platební výměr č.j. 26648/00/092970/1060, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň ve výši 201 560 Kč. Odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 3.7.2001, č.j. FŘ 110/2838/01-0107 zamítnuto. Dne 14.11.2003 zaevidoval FÚ v Humpolci žádost o povolení obnovy řízení dle ust. § 54 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen d.ř.) ve věci předmětného platebního výměru. Finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 2.2.2004, č.j. FŘ 110/7400-A/03-0107 předmětnou žádost zamítlo. Odvolání žalobce bylo rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 14.10. 2004, č.j. 53/48 740/2004-533 zamítnuto. Rozsudkem Městského soudu v Praze sp. zn. 11 Ca 277/2004-62 ze dne 5.1.2006 byla žaloba zamítnuta. Tento rozsudek byl rozsudkem NSS ze dne 6.12.2006, č.j. 1 Afs 36/2006-86 zrušen. Následně pak Městský soud v Praze rozsudkem sp. zn. 11 Ca 6/2007-98 ze dne 25.9.2007 zrušil rozhodnutí Ministerstva financí č.j. 53/48 740/2004-533. To následně zrušilo rozhodnutí Finančního ředitelství, kterým byla původně žádost o obnovu řízení zamítnuta. Finanční ředitelství následně vázáno rozhodnutím soudů a ministerstva financí následně obnovu řízení svým rozhodnutím ze dne 12.3.2008, č.j. 2974/08-1102-702767, povolilo. V průběhu probíhajícího obnoveného řízení byl vydán nálezný Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1611/07 ze dne 2.12.2008. Podle něj je počátek běhu tříleté prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 1 d.ř. dán koncem zdaňovacího období, ve kterém daňovému subjektu vznikla daňová povinnost. Závěry obsažené v nálezu ústavního soudu pak znamenají změnu či zpřesnění ustálené judikatury a lze je ve funkčním smyslu považovat za novelu právního předpisu s temporálními účinky. To mimo jiné znamená, že daňová správa má od okamžiku vyhlášení nálezu povinnost postupovat podle zde zaujatého právního názoru ve všech probíhajících řízeních i těch v budoucnu zahájených řízeních. Z toho pak vycházel i správce daně, když dospěl k závěru, že lhůta pro dodatečné doměření daně za rok 1996 uběhla dne 31.12.1999 a žádost o obnovu řízení byla podána až dne 14.11.2003, tj. po uplynutí lhůty. Nebyla proto splněna podmínky zakotvená v ust. § 54 odst. 3 d.ř a správce daně postupoval zcela v souladu se zákonem, když postupem dle ust. § 27 odst. 1 písm. d) zastavil daňové řízení o obnově. Žalobce dále v odvolání uváděl, že správce daně nedodržel zákonnou lhůtu daňové kontroly, když daňovou kontrolu za rok 1999 prováděl až v roce 2000. K tomu žalovaný uvedl, že v posuzované věci není předmětem posouzení zákonnost daňové kontroly, ale uplynutí běhu lhůty k podání žádosti o obnovu řízení.

## III.

### Žalobní argumentace

[3] Žalobce předně v žalobě a jejím doplnění rekapituluje celkový průběh řízení, tak jak je i popsán výše. Dále zejména uvedl, že v době vydání nálezu bylo jeho řízení již řádným způsobem obnoveno a probíhalo. Bylo zahájeno na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 12.3.2008, č.j. 2974/08-1102-702767, které bylo vydáno v době, kdy lhůta pro vyměření daně dle ust. § 47 daňového řádu byla vykládána jako 4 letá a žádost žalobce o obnovu řízení byla považována za podanou v zákonné lhůtě (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 6.12.2006, č.j. 1 Afs 36/2006-86). V takové situaci nebyl správce daně oprávněn s ohledem na

změnu právního názoru v nálezů zastavit předmětné řízení pro zmeškání lhůty a anulovat tak rozhodnutí nadřízeného správce daně, vydané předtím dne 12.3.2008, tedy v souladu s tehdy platným výkladem lhůt pro vyměření daně dle ust. § 47 d.ř. Správce daně byl naopak dle žalobce povinen v rámci obnoveného řízení přihlídnout k již vyhlášenému nálezů a prekludované vyměření daně zrušit, neboť daňová kontrola za zdaňovací období roku 1996 byla zahájena až v roce 2000, tedy po uplynutí běhu prekluzivní lhůty dle ust. § 47 d.ř., která dle nálezů skončila již dne 31.12.1999. Správce daně rozhodl o zastavení řízení i přesto, že z Přílohy č. 1 k protokolu o výsledku obnoveného řízení ze dne 26.2.2009, č.j. 6762/09/092930709826 a z následného důkazního řízení vyplývalo nemalé snížení doměření daně. Původně doměřená daň tak byla i vyměřena v nesprávné výši. Postup finančních orgánů tak byl porušen (čl. 11 odst. 5 LZPS). Rozhodnutí žalovaného je rovněž nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, protože v odůvodnění byly použity nesprávné argumenty k aplikaci nálezů.

#### IV.

##### Stanovisko žalovaného

[4] Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19.2.2009, č.j. 1 Afs 15/2009-105 (č. 1837/2009 Sb., NSS) a cituje z něj. V této souvislosti zdůraznil, že lhůta pro vyměření či doměření daně upravená v ust. § 47 d.ř. je pouze jedna. Zákon nerozlišuje mezi kratší či delší lhůtou dle toho, kdy je to pro daňový subjekt výhodnější. Jde-li o nastolenou otázku časové působnosti změny, založené předmětným nálezem, je nezbytné vyjít u usnesení rozšířeného senátu NSS č.j. 8 As 47/2005 ze dne 21.10.2008 a č.j. 6 As 7/2005-97 ze dne 21.10.2008, a to z části VII nazvaných k temporálním účinkům rozhodnutí rozšířeného senátu. Žalovaný zde z rozhodnutí cituje a dospívá k závěru, že po vydání nálezů není možné revidovat cestou mimořádných opravných prostředků již pravomocně stanovenou daňovou povinnost jen z důvodu nové aplikace teorie 3+0. Správce daně dále obšírně rozebírá institut prekluze dle ust. § 47 d.ř a dospívá k závěru, že správce daně je povinen respektovat zákonná ustanovení a je-li pro konkrétní procesní úkon daňového subjektu, jímž uplatňuje své právo, dána zákonná prekluzivní lhůta, přičemž způsoby jejího počítání jsou interpretovány Ústavním soudem, je tento výklad pro správce daně závazný. Žalovaný dále cituje z rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 23.2.2010, č.j. 7 Afs 20/2007-73. Dochází k závěru, že z obnovy řízení dle d.ř. je dle ust. § 54 odst. 3 d.ř. stanovena žadateli obecně lhůta 6 měsíců ode dne, kdy se prokazatelně dozvěděl o důvodech pro obnovu řízení s modifikací této lhůty tak, aby žádost byla podána nejpozději před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tato lhůta je tak ztotožněna s lhůtou dle ust. § 47 d.ř. Žalobce však podal svou žádost až po uplynutí této tříleté lhůty. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

#### V.

##### Replika žalobce

[5] Žalobce zde uvedl obdobné skutečnosti jako v žalobě. Zdůraznil, že nález neměl být aplikován zpětně tj. v jeho důsledku rozhodnout o zastavení daňového řízení o obnově, ačkoliv o povolení obnovy řízení bylo rozhodnuto před vydáním nálezů.

#### VI.

##### Právní hodnocení soudu

[6] Soud k věci předně uvádí, že předmětem jeho posouzení je toliko skutečnost, zda žádost o obnovu řízení byla podána včas, neboť správce daně po povolení obnovy řízení

následně toto řízení o povolení obnovy zastavil s tím, že uběhla lhůta k podání žádosti o obnovu řízení. Předmětem tohoto řízení pak není to, zda byla daň za období roku 1996 prekludována, případně to, zda lze námitku prekluze uplatnit v obnoveném řízení. Z rekapitulace řízení, popsané v rozhodnutí žalovaného, plyne, že se posouzení toho, zda žalobce podal včas žádost o obnovu řízení, dostalo až k NSS.

[7] V jeho rozsudku ze dne 6.12.2006, č.j. 1 Afs 36/2006-90, je mj. uvedeno: „Pro posouzení věci je především rozhodné, že daňová povinnost za zdaňovací období roku 1996 a 1997 byla žalobci doměřena za užití pomůcek, neboť neunesl své důkazní břemeno, týkající se tvrzených půjček. Tyto finanční prostředky měl žalobce vložit do podnikání, neprokázal však, o jaké prostředky se jedná, zda byly již zdaněny jakož i jejich původ, neboť z daňových přiznání za předcházející zdaňovací období bylo zřejmé, že se nemůže jednat o žalobcovy finanční prostředky. Ze správního spisu plyne, že žalobce ke svému tvrzení doložil příjmové daňové doklady, kterými hodlal prokazovat půjčky finančních prostředků od paní K., a to jak v průběhu roku 1996, tak i roku 1997. Správce daně v té době tyto důkazní prostředky neuznal, zprávu o kontrole uzavřel s tím, že daňová povinnost bude tedy doměřena za užití pomůcek, ve shodě s § 31 odst. 5 daňového řádu.

[8] K zodpovězení zde stojí několik otázek. Předně, zda byly vůbec splněny podmínky pro podání žádosti o povolení obnovy řízení, jakož i podmínky přípustnosti tohoto mimořádného opravného prostředku.

[9] Jednou z obecných záruk právní jistoty je nezměnitelnost a závaznost rozhodnutí, které nabylo právní moci. Pravidlem tedy je, že náprava rozhodnutí (ať již vydaných ve správním či daňovém řízení) se zjednává užitím řádných opravných prostředků, směřujících proti nepravomocným rozhodnutím. Výjimkou z tohoto pravidla jsou opravné prostředky, které lze podat i po právní moci rozhodnutí, pokud nastaly tak závažné okolnosti, které zpochybňují správnost a spravedlivost rozhodnutí, takže zájem na právní jistotě tomuto zájmu ustupuje.

[10] Důvody pro povolení obnovy daňového řízení jsou vymezeny v § 54 odst. 1 písm. a)- c) daňového řádu. V taxativně stanovených důvodech obnovy řízení je tak vyjádřen její cíl: umožnit nové správné a spravedlivé rozhodnutí ve věci, pokud při původním rozhodování nebyly z určitých důvodů dostatečně objasněny všechny skutkové okolnosti, popřípadě proces trpěl některými podstatnými vadami. Tento obecný zájem je pak determinován ustanovením o lhůtách pro podání žádosti o obnovení řízení, jakož i případy její nepřipustnosti, neboť za touto hranicí již opět převažuje potřeba zachování právní jistoty nad potřebou znovu rozhodnout v důsledku některých vad původního rozhodnutí.

[11] Podmínky pro užití tohoto mimořádného opravného prostředku, jakož i postup při něm, normují § 54 a § 55 daňového řádu. Řízení ukončené pravomocným rozhodnutím se tak mj. obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Žádost o obnovu řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni a musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav.

[12] Zkoumání podmínek pro povolení obnovy řízení je tak limitováno předně lhůtami pro podání žádosti a její přípustností. Jak bylo uvedeno výše, žádost o povolení obnovy řízení musí být předně podána před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit či doměřit. V souzeném případě se jednalo o obnovení řízení ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996 a 1997. Lhůty pro jejich vyměření a současně pro podání žádosti o obnovu by tak uplynuly dnem 31. 12. 2000 a 31. 12. 2001. Protože však dne 9. 2. 2000 byla za tato obě období zahájena daňová kontrola, došlo tak k přetržení běhu lhůt a nová lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení za zdaňovací období roku 1996 tak končí 31. 12. 2003, za zdaňovací období 1997 pak dnem 31. 12. 2004. Protože žádost (za obě období) byla podána 12. 11. 2003, byla podána v zákonné lhůtě.

[13] V daném případě je rovněž rozhodné, že daňová povinnost byla žalobci v původním řízení stanovena za užití pomůcek, neboť dle názoru správce daně, neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, týkajících se původu finančních prostředků, jež vložil do podnikání.

[14] Ze správního spisu je zřejmé, že od počátku daňové kontroly žalobce konzistentně tvrdil, že vklady do podnikání byly jednak půjčkami a jednak se jednalo o jeho vlastní prostředky, uložené na jeho různých soukromých účtech. Tvrzení stran těchto účtů správce daně prověřoval velmi pečlivě, některá tvrzení uznal.

[15] Tvrzení o půjčkách (pro věc rozhodnými jsou nyní jen půjčky od p. K.) žalobce uplatňoval od samého počátku; spis obsahuje i prohlášení p. K., že mu peníze půjčila, žalobce předložil i několik příjmových dokladů, stvrzujících půjčku, správce daně však tyto doklady neuznal, výslech paní K. neprovedl. Ve zprávě z kontroly je zmínka, že žalobcem byla předložena smlouva o půjčce, avšak z roku 1999. Proč si nemohl dříve půjčovat bez písemné smlouvy, není zřejmé. Správce daně dospěl k závěru, že nebyl dostatek důkazů pro stanovení daně dokazováním, přistoupil proto ke stanovení daně za užití pomůcek.

[16] Na tomto místě je nezbytné zdůraznit, že v řízení o povolení obnovy správce daně nezkoumá, zda rozhodnutí vydané v původním daňovém řízení je v souladu se zákonem, nebo zda rozhodnutí předchází úplné zjištění skutkového stavu věci. Správce daně se může zabývat toliko otázkami vymezenými v zákoně o správě daní a poplatků; zkoumá tedy jen, zda byly pro povolení obnovy řízení splněny taxativně stanovené podmínky.

[17] V daném případě bylo tedy jeho povinností zkoumat pouze to, zda vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a zda současně mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Přitom pojem „nové skutečnosti“ je nutno chápat tak, že může jít jen o skutečnosti v době rozhodování již existující, které nově vyšly najevo a v době rozhodování i přes svoji existenci nebyly známy poplatníkovi, ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity.

[18] Mohly však vyjít najevo i nové důkazy, které subjekt neměl v rozhodné době k dispozici, které však potvrzují, nebo mohou prokazovat jím uváděné skutečnosti. Musí se však jednat o takový nový důkaz, který dodatečně umožňuje prokázat již dříve tvrzené skutečnosti.

[19] V souzeném případě žalobce předložil správnímu orgánu k žádosti o povolení obnovy řízení rozhodnutí Okresního soudu v Pelhřimově - platební rozkaz ze dne 10. září

2003, č. j. Ro 646/2003 – 6, kterým mu soud uložil zaplatit pohledávku p. K. Najevo tak vyšel důkaz, který žalobce neměl dříve k dispozici a který mohl mít vliv nejen na výši daňové povinnosti, ale mohl mít podstatný vliv i na způsob stanovení daně. Je zjevné, že kdyby takový důkaz existoval již v době rozhodování o žalobcově daňové povinnosti, byla by (nebo by alespoň mohla být) důkazní situace zcela jiná.

[20] Novým důkazem ve věci může být zcela jistě chápáno i rozhodnutí ve věci, které učiní dodatečně jiný příslušný orgán v jiném řízení. Ostatně jiné procesní předpisy výslovně uvádí jako jedním z důvodů obnovy řízení i „rozhodnutí“ [např. v § 228 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]; daňový řád sice takové explicitní vyjádření nemá, nicméně z logiky a principu tohoto mimořádného opravného prostředku i „rozhodnutí“ jiného soudu, potvrzující dodatečně existenci nějakého právního vztahu, je nutno vnímat jako jeden z možných důvodů pro povolení obnovy řízení.

[21] Při rozhodování o podmínkách pro povolení obnovy řízení není rozhodné, zda po provedení nového řízení dojde skutečně ke změně daňové povinnosti; postačuje zde totiž existence možnosti její změny, popřípadě možnosti podstatné změny výroku rozhodnutí. Nejvyšší správní soud na tomto místě rovněž odmítá zcela nesprávný závěr jak žalovaného, tak i soudu, podle něhož, za situace, kdy daň je stanovena za užití pomůcek (není tedy stanovena dokazováním), se nemůže nový důkaz stát důvodem či podmínkou pro povolení obnovy řízení.

[22] Soud připomíná, že právě při tomto způsobu stanovení daně se posuzuje především dostatečnost důkazů a rovněž i to, zda za stávajícího množství důkazů je možno ještě stanovit daň dokazováním. Lze si snadno představit situaci, kdy dodatečně vyjde najevo určité množství důkazů, které nemohly být bez zavinění žalobce či správce daně uplatněny v řízení již dříve, avšak jednalo by se o rozhodné množství důkazů, pro něž by správce daně nemusel volit náhradní způsob stanovení daně (pomůcky), avšak množství oněch nových důkazů by postačovalo ke stanovení daně dokazováním (ve shodě s § 31 odst. 1-4 daňového řádu).

[23] Na závěr považuje soud za nutné zdůraznit, že zde vyslovený závěr by nedopadal na situaci, kdy si daňový subjekt v řízení nestřeží svá práva a neplní své povinnosti, jež jsou mu zákonem uloženy (§ 16, § 31 odst. 9 daňového řádu), neboli je v řízení nečinný, v důsledku čehož by mu byla stanovena daň za užití pomůcek a poté by se snažil již cestou mimořádného opravného prostředku tuto svoji situaci „dohánět“ a zvrátit.“

[24] Z výše citovaného rozhodnutí NSS plyne, že žádost žalobce o obnovu řízení byla podána včas a rovněž byly shledány důvody pro povolení obnovy řízení. V posuzovaném případě byla obnova řízení povolena rozhodnutím žalovaného ze dne 12.3.2008, č.j. 2974/08-1102-702767. Teprve v průběhu probíhajícího obnoveného řízení byl vydán nález Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1611/07 ze dne 2.12.2008. Soud zde vyšel z nálezů Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 611/01, který se v mezích dřívějšího nálezů sp. zn. IV. ÚS 215/94 vyslovil i proti retroaktivnímu výkladu právních norem. Zde je mj. uvedeno: „K základním principům vymezujícím kategorii právního státu, kterým je i Česká republika (srov. čl. 1 Ústavy), patří princip ochrany důvěry občanů v právo a s tím související princip zákazu zpětné účinnosti (retroaktivity) právních norem. Přestože zákaz retroaktivity právních norem je v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod výslovně upraven jen pro oblast trestního práva (podle uvedeného ustanovení trestnost činu se posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán, a pozdějšího zákona se použije, jestliže je to pro

pachatele příznivější), je nutno z čl. 1 Ústavy dovodit působení tohoto zákazu i pro další odvětví práva (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 4. 2. 1997, publikovaný pod č. 63/1997 Sb.). Akcent kladený na zákaz zpětné účinnosti právních norem jako na jeden ze základních prvků právního státu pramení z požadavku právní jistoty. Zákaz retroaktivity spočívá v tom, že podle současné právní normy zásadně není možné posoudit lidské chování, právní skutečnosti či právní vztahy, jež se uskutečnily dříve, než právní norma nabyla účinnosti. Zákaz zpětné účinnosti právních norem vychází z principu, podle něhož každý musí mít možnost vědět, které jednání je zakázané, aby mohl být za porušení zákazu volán k odpovědnosti. Tento zákaz souvisí i s funkcí právních norem, které svým adresátům ukládají, jak se mají chovat po jejich účinnosti, a proto zásadně platí jen do budoucna. Problematiky zákazu zpětné účinnosti (retroaktivity) právních norem se dotkl již Ústavní soud ČSFR ve svém nálezu ze dne 10. 12. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 78/92 (viz Sbírka usnesení a nálezů Ústavního soudu ČSFR, 1992, č. 15), v němž uvedl, že principy právního státu vyžadují u každého možného případu retroaktivity jeho výslovné vyjádření v ústavě nebo v zákoně s cílem vyloučit možnost retroaktivní interpretace zákona a zároveň vyžadují v zákoně vyřešit s retroaktivitou spjaté důsledky tak, aby nabytá práva byla řádně chráněna. Nepřípustnost retroaktivity a retroaktivního výkladu právních norem zdůraznil Ústavní soud České republiky v nálezu ze dne 8. 6. 1995, sp. zn. IV. ÚS 215/94 (viz Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 3, s. 227), podle něhož ke znakům právního státu neoddelitelně patří princip právní jistoty a ochrany důvěry občana v právo; tento postup zahrnuje zákaz retroaktivity právních norem, resp. jejich retroaktivního výkladu. Obecný zákaz retroaktivity právních norem nevyplývá jen z Ústavy a z Listiny základních práv a svobod, ale i z ratifikovaných a vyhlášených mezinárodních smluv o lidských právech a základních svobodách, jimiž je Česká republika vázána a jež jsou ve smyslu čl. 10 Ústavy bezprostředně závazné a mají přednost před zákonem. Jedná se o čl. 15 Mezinárodního paktu o občanských a politických právech, který byl sjednán v New Yorku dne 19. 12. 1966 a publikován vyhláškou ministra zahraničních věcí č. 120/1976 Sb., a čl. 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, sjednané v Římě dne 4. 11. 1950 a publikované vyhláškou federálního ministerstva zahraničních věcí č. 209/1992 Sb. (dále jen "Úmluva"). Nálezem sp. zn. IV. ÚS 215/93 pak byla posuzována restituční věc, kdy ani nedošlo k vydání nového právního předpisu, ale rozdělením státu došlo k situaci, kdy právní předpis nezměněný ve svém textu počal být interpretován jinak. I zde již Ústavní soud vyslovil pravidlo zákazu retroaktivity právních norem resp. jejich výkladu.

[25] V posuzovaném případě nálezy Ústavního soudu sp. zn. 1611/07 změnil dosavadní výklad délky prekluzivní lhůty k vyměření daně. Dosud uplatňovaný princip pro počítání běhu lhůt 3+1 nahradil principem 3+0, tj. 3-letá prekluzivní lhůta počala běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání a nikoliv od konce zdaňovacího období, v němž byla stanovena lhůta k daňovému přiznání. Žalobce podal žádost o obnovu řízení již dne 12.11.2003 a obnova řízení byla povolena rozhodnutím žalovaného ze dne 12.3.2008, č.j. 2974/08-1102-702767. Obě skutečnosti nastaly před vydáním výše uvedeného nálezu Ústavního soudu ze dne 2.12.2008. Jak plyne z výše citovaného rozhodnutí NSS, žádost o obnovu řízení byla podána včas a rovněž byly i dány důvody pro povolení obnovy řízení. Dle názoru soudu v posuzovaném případě nelze změnu výkladu běhu prekluzivních lhůt v důsledku výše zmíněného nálezu aplikovat zpětně k tíži daňového subjektu. Ve světle výše citovaných nálezů Ústavního soudu by se totiž jednalo o nepřípustný retroaktivní výklad právní normy. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na řadu rozhodnutí NSS. Z nich však neplyne, že by bylo možno zpětně aplikovat výklad právní normy na posouzení běhu propadlé lhůty k podání žádosti o obnovu řízení. Je třeba zdůraznit, že žádost

o obnovu řízení byla podána a o jejím povolení bylo rozhodnuto před vydáním nálezu I. ÚS 1611/07.

## VI. Náklady řízení

[26] Vzhledem k tomu, že žalobce byl ve věci úspěšný, přiznal mu soud ve smyslu § 60 odst. 1 náhradu nákladů řízení. Uložil proto žalovanému, aby žalobci uhradil celkem částku 10 640 Kč. Tato částka představuje úhradu soudního poplatku ze žaloby 2 000 Kč a odměnu za 3 úkony právní pomoci (převzetí zastoupení, sepsí žaloby, replika) ve výši 2 100 Kč za jeden úkon (§ 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. b), d) vyhl. č. 177/1996 Sb.) a částka k úhradě hotových výdajů za 3 úkony právní služby ve výši 300 Kč za jeden úkon (§ 13 odst. 3 cit. vyhl.). Zástupce žalobce je plátcem DPH, a proto bylo nutné zvýšit celou částku o 20 %.

### **Poučení:**

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](http://www.nssoud.cz).

V Brně dne 31.1.2012

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu