



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK

## JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Jany Jedličkové a soudců JUDr. Zuzany Bystřické a JUDr. Evy Lukotkové v právní věci žalobce **J. K.**, zastoupeného JUDr. Radkem Forelem, advokátem, se sídlem v Napajedlích, Masarykovo nám. 220, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

### t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 16.6.2010, č.j. 8503/10-1102-702407, **s e 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

Žalovaný rozhodnutím ze dne 16.6.2010, č.j. 8503/10-1102-702407, zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 22.11.2006, č.j.24849/06/303918/3596 - rozhodnutí podle ustanovení § 55b odst.6 zák.č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), o přezkoumání platebního výměru ze dne 23.5.2005, č.j.120778/05, kterým mu byla za zdaňovací období roku 2002 v rámci přezkumného řízení vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 86.132,- Kč. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že žalobce nepodal za zdaňovací období roku 2002 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, pouze dne 24.3.2003 doručil správci daně čestné prohlášení, že v předmětném zdaňovací období nepodnikal a neměl žádný příjem. Správce daně zjistil, že žalobce (rezident Slovenské republiky) měl v roce 2002 příjmy ze

zdrojů na území České republiky, které měly být podle zák.č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“) a dle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění zdaněny v České republice. Původní rozhodnutí žalovaného ze dne 27.11.2007, č.j.19646/07-1102-702407, kterým bylo odvolání žalobce rovněž zamítnuto, bylo rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 27. 10. 2009, č.j. 29 Ca 34/2008-39, zrušeno pro vady řízení. Krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného chybí skutkové posouzení věci z hlediska čl.5 odst.3 Smlouvy mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění č.257/1993 Sb. (dále jen „SZDZ“), neboť žalovaný se nezabýval náležitým způsobem povahou předmětných prací z hlediska tohoto ustanovení. K uvedenému žalovaný sdělil, že namítaným ustanovením čl.5 odst.3 SZDZ se zabýval, ale vzhledem k nelogickému a nesmyslnému tvrzení žalobce se s touto námitkou zabýval pouze okrajově. K tvrzení žalobce, že jím prováděné svářečské práce jsou vlastně montážní a instalační práce, a proto v jeho případě mohlo dojít ke vzniku stálé provozovny až v případě, kdy tato činnost trvá déle než dvanáct měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období po sobě jdoucím, žalovaný uvedl, že žalobce nikdy nevysvětlil, o jaké skutečnosti opírá tvrzení, že se v jeho případě jedná o montážní a instalační práce. Žalobce prováděl pouze svářečské práce na dokončení rozpracovaných dílců (plošin a lyžin) pro kontejnery a jejich kompletaci. Tyto kontejnery byly následně určeny pro vývoz a byly realizovány jako prodej výrobků. Ze znění čl.5 odst.3 SZDZ je jednoznačné, že toto ustanovení se vztahuje ke stavenišťům, stavbám a montážím ucelených celků. Vzhledem k tomu, že v případě žalobce se jednalo o služby spojené s kompletací výrobků, nebylo možno tuto činnost posoudit dle uvedeného čl. SZDZ, a proto ani nebyl ověřován časový test dvanácti měsíců. Stálá provozovna vznikla žalobci okamžikem zahájení podnikatelské činnosti a vzhledem k uzavřeným smlouvám o dílo a vystaveným fakturám bylo jednoznačně prokázáno, že tato skutečnost musela nastat již v roce 2001. Žalovaný dále poukázal na komentář ke vzorové smlouvě OECD o zamezení dvojího zdanění, který je použitelný jako doplňkový výkladový prostředek ve smyslu Vídeňské úmluvy o smluvním právu (zák.č.15/1988 Sb.), podle něhož výraz staveniště nebo stavba nebo instalační projekt nezahrnuje pouze výstavbu budov, ale i výstavbu silnic, mostů, kanálů, renovace budov, silnic mostů, kanálů, pokládání potrubí, hloubení a bagrování. Výraz „instalační projekt“ není omezen pouze na instalace spojené se stavebními projekty, ale zahrnuje také instalace nového vybavení jako jsou strojní celky v existujících budovách nebo na volném prostranství. Aby bylo možné plnění určitého kontraktu považovat za stavební nebo montážní projekt ve smyslu čl. 5 odst. 3 SZDZ, musí jít o ucelené dílo nebo jeho část. Pochybnosti by nevznikly, pokud by šlo např. o dodávku celé stavby nebo montáž elektrárenského zařízení (výrobní linky). O realizaci stavebně-montážního projektu se již však nejedná, jestliže zahraniční subjekt na zakázce pouze vypomáhá a vůbec se nejedná v případech, kdy jsou prováděny práce na výrobě zařízení určeného pro následný prodej. Žalovaný posouzení věci dle čl.5 odst.3 SZDZ uzavřel tak, že v případě činnosti žalobce vznikla stálá provozovna okamžikem zahájení prováděných prací, tj. v roce 2001. Jednalo se od počátku o příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, které byl žalobce ve zdaňovacím období roku 2002 povinen zdanit v České republice jako příjem z podnikání a postup správce daně byl v souladu s právními předpisy. K odvolacím námitkám procesního charakteru žalovaný poukázal na ustanovení § 44 odst.1 a § 46 odst.5 ZSDP a konstatoval, že daň byla žalobci vyměřena fiktivním rozhodnutím, které nemusí a ani nemůže obsahovat veškeré náležitosti uvedené v § 32 odst.2 ZSDP. K námitce žalobce, že daňové řízení nebylo ukončeno dvěma rozhodnutími a že tudíž nebyl důvod nařizovat přezkumné řízení žalovaný uvedl, že jedno daňové řízení, zahájené doručením výzvy k podání přiznání dne 28.2.2005, bylo ukončeno dvěma rozhodnutími, a to jednak předpokladem nuly, tedy fiktivním rozhodnutím a dále dodatečným platebním výměrem, což je v rozporu s ustanoveními §§ 21, 31 a 46 ZSDP. Proto také žalovaný dne 25.4.2006 zrušil dodatečný platební výměr ze dne

17.6.2005. V odvolání žalobce dále poukázal na ustanovení § 2 odst.2 ZDP a konstatoval, že již při prováděné kontrole poukazoval na skutečnost, že nikdy na území ČR nepobýval tak dlouho a ani správce daně jím předkládané důkazní prostředky nezpochybnil. Na území ČR nikdy nevlastnil žádný byt, správce daně tedy nemohl usoudit, že existuje místo, na území ČR, kde má v úmyslu se trvale zdržovat. Na adrese uváděné finančním úřadem se žalobce nikdy nezdržoval. K této námitce žalovaný uvedl, že správce daně nezkoumal, zda se žalobce na území ČR zdržoval více jak 183 dní. Správce daně také nikdy netvrdil, že žalobce je daňovým rezidentem ČR. Proto také po žalobci nepožadoval zdanit v ČR příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Správce daně zjistil, že v roce 2002 byly žalobci proplaceny faktury vystavené na základě uzavřené smlouvy o dílo s firmou Podhoran Lukov a.s. na prováděné svářečské práce. Práce byly prokazatelně vykonávány na území ČR a v souladu s ustanovením § 22 odst.1 zákona o daních z příjmů se jedná o příjmy z činností vykonávaných prostřednictvím stále provozovny. Správce daně postupoval podle SZDZ podle níž se jedná o „trvalé zařízení k podnikání“, které vzniká v okamžiku, kdy jsou splněny všechny prvky definice, tedy musí se jednat o místo (též zařízení), které je pevné, trvalé a prostřednictvím něhož je vykonávána podnikatelská činnost. Zařízení pro podnikání může být umístěno i v podnikovém zařízení jiného podniku ( v daném případě provoz společnosti Podhoran Lukov a.s.). Dokladem o trvalosti činnosti je vydaný Živnostenský list a faktury vydané za celé období roku 2002. Příjmy žalobce tedy podle ZDP a SZDZ podléhají zdanění v České republice. Smlouva nedává možnost vybrat si stát, ve kterém bude příjem zdaněn. Namítal-li žalobce, že nelze souhlasit s tvrzením správce daně, že nikdy nezpochybnil přijetí částky ve výši 430.856,- Kč od firmy Podhoran Lukov a.s. a že na přijetí této částky se jej správce daně nikdy neptal a neuložil mu prokázat správnost její výše, žalovaný uvedl, že v průběhu kontroly bylo správcem daně zjištěno, že v roce 2002 žalobce obdržel od firmy Podhoran Lukov a.s. částku ve výši 430.856,- Kč a tuto také zahrnul do zdanitelných příjmů. V roce 2002 podnikal žalobce na základě živnostenského oprávnění vydaného v České republice, žalobce byl zapsán v obchodním rejstříku, což bylo nezbytnou podmínkou k provozování podnikatelské činnosti v ČR. Předmětem podnikatelské činnosti byly svářečské práce, které prováděl ve výrobních prostorách společnosti Podhoran Lukov a.s., průběžně vystavoval faktury, které mu byly touto firmou propláceny hotově. Při projednání výsledků zjištění před ukončením daňové kontroly k tomu žalobce uvedl, že v roce 2003 nebyl na území ČR déle než 183 dnů a že veškeré příjmy z podnikání zdanil na Slovensku. Není tedy pravdou, že zpochybnil přijetí částky 430.856,- Kč, že se jej na tuto částku správce daně nikdy neptal, a že správce daně nikdy neuvedl, jak k této výši dospěl. K námitce žalobce, že výzvy vydané správcem daně byly neúplné, nekonkrétní, nejasné a nesrozumitelné, že nikdy a nikde nebylo správcem daně ani žalovaným uvedeno, že žalobce měl mít příjmy v ČR, které měly být zdaněny podle SZDZ, žalovaný uvedl, že výzva správce daně ze dne 31.8.2006 je jasná a srozumitelná a odpovídá tomu odpověď žalobce. To, že příjmy žalobce byly ze zdrojů na území ČR, potvrdil žalobce sám v protokolu o ústním jednání dne 6.6.2005. K nesouhlasu žalobce s výkladem správce daně, že došlo k doměření daně z důvodu vzniku stálé provozovny na území ČR, žalovaný uvedl, že žalobce v roce 2002 obdržel od firmy Podhoran Lukov a.s. částku ve výši 430.856,- Kč, byl zapsán v obchodním rejstříku a jako místo podnikání mu bylo zapsáno ..... č. .... Z tohoto vyplývá, že disponoval místem k výkonu vlastní podnikatelské činnosti a z tohoto titulu mu vznikla na území ČR stálá provozovna. Na této provozovně provozoval svářečské práce pro výše uvedenou firmu, vystavoval faktury, které mu byly touto firmou následně propláceny hotově. Tato zjištění správce daně žalobce nikdy nerozporoval, pouze uvedl, že všechny částky jsou zdaněny na Slovensku. Žalovaný dále uvedl, že částky za práce prováděné v ČR se považují za příjmy ze zdrojů na území ČR a jsou také v ČR zdanitelné. Protože žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, nemohl správce daně žádné jím předložené důkazy zpochybnit, natož pak uvést,

kteře zpochybnil. Žalobci nebylo ze strany správce daně odepřeno právo uvedené v § 16 odst.4 písm.f) daňového řádu, tj. vyjádřit se k výsledkům zjištění, uvedeným ve zprávě o kontrole. Správce daně nikdy netvrdil, že ke vzniku stále provozovny došlo uplynutím časového limitu, protože ke vzniku stále provozovny došlo okamžikem zahájení svářečských prací. K námitce žalobce, že z jeho strany byly všechny skutečnosti vysvětleny dostatečně a že tudíž bylo ve smyslu ustanovení § 31 odst.8 ZSDP na správci daně, aby tyto skutečnosti vyvrátil a dále, že žalobce trvá na tom, že byly překročeny pravomoci správce daně dané mu zákonem, neboť v přezkumném řízení nepostupoval v souladu s ustanovením § 54 a § 55 ZSDP, žalovaný uvedl, že žalobce nikdy nedoložil žádné důkazní prostředky k výši příjmů ze zdrojů na území ČR. Nemohlo proto dojít ani k porušení § 31 odst.8 ZSDP, neboť žalobce žádné účetnictví, evidenci, či důkazy k prokázání výše příjmů a výdajů nepředložil tak, aby mohly být správcem daně vyvráceny. Podle ustanovení § 54 a § 55 ZSDP nemohl správce daně postupovat, neboť ta se týkají obnovy řízení a nikoliv přezkoumávání daňových rozhodnutí. Pokud žalobce opětovně napadá oprávněnost a srozumitelnost výzvy správce daně ze dne 31.8.2006, uvedl žalovaný, že tato výzva byla vydána, aby bylo žalobci umožněno ještě nějakými důkazními prostředky prokázat, že příjmy ze zdrojů na území ČR nejsou předmětem daně. Na této výzvě není nic nekonkrétního ani nesrozumitelného, žalobce sice prokazoval, že se na území ČR nezdržoval více jak 183 dnů, ale jak již bylo uvedeno shora, tato skutečnost nemá žádný vliv na zdanění příjmů ze zdrojů na území ČR. Žalobce žádnými důkazy neprokázal, že příjmy ve výši 430.856,- Kč nejsou předmětem daně na území ČR. K opětovné námitce žalobce, že na území ČR žalobci nevznikla stálá provozovna, protože nebyl splněn časový test, z rozhodnutí žalovaného vyplývá, že ve věci stále provozovny postupoval správce daně dle SZDZ, která uvádí, co se zahrnuje pod výraz „stálá provozovna“. Tento výraz nevymezuje taxativně a ZDP řeší zdanění příjmů z činností vykonávaných prostřednictvím takové stále provozovny. Stálá provozovna, tedy ve smyslu zákona „místo k výkonu činnosti“ nebo trvalé zařízení k podnikání ve smyslu mezinárodních smluv vzniká v momentě, kdy jsou naplněny všechny prvky definice, tzn. musí se jednat o místo nebo zařízení, které je pevné, trvalé a prostřednictvím kterého je vykonávána podnikatelská činnost. Nezbytným znakem stále provozovny je existence trvalého zařízení pro podnikání, které zahrnuje jakékoli provozovny, zařízení nebo technické vybavení používané pro provádění podnikatelské činnosti. Není rozhodující, zda jsou provozovny vlastněny, najaty nebo jsou k provozování činnosti jinak k dispozici. Zařízení pro podnikání může být, jak uvedeno shora, umístěno též v podnikovém zařízení jiného podniku, což v tomto případě byl provoz společnosti Podhoran Lukov a.s. Podmínka trvalosti byla splněna, o čemž svědčí vydaný živnostenský list a vydané faktury za celé zdaňovací období roku 2002. Není tedy pravdou, že správce daně vycházel ze zjištění, že se žalobce zdržoval na základě smlouvy o ubytování v ČR déle než šest měsíců. Peníze za provedené práce na základě faktury byly propláceny hotově v průběhu celého roku 2002, žalobce při jejich přebírání musel být přítomen. O trvalosti prováděných prací vypovídá rovněž výše částek na jednotlivých fakturách (od 30 do 50 tisíc Kč), kdy za takovou částku není možné, aby služba (svářečské práce) byla provedena v několika málo dnech. Jak uvedeno shora, stálá provozovna vznikla žalobci samotným počátkem provozování podnikatelské činnosti na území ČR a množství dnů, kdy žalobce pobýval na území ČR a provozoval zde podnikatelskou činnost, nemá na povinnost zdanění těchto příjmů na území ČR žádný vliv. Žalovaný sice souhlasí s názorem žalobce, že samotná faktura nevypovídá nic o počtu dní strávených v ČR a že stejně tak živnostenský list není důkazem o trvalém provozování podnikatelské činnosti, tato skutečnost však nemá žádný vliv na výši daňové povinnosti a správcem daně uvedené konstatování o důkazech svědčících o trvalosti provozování podnikatelské činnosti.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu. Uvedl, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno poté, co Krajský soud v Brně zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 27.11.2007, č.j. 19646/07-1102-702407, a to rozsudkem sp.zn. 29 Ca 34/2008. V tomto rozsudku soud poukázal na to, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s námitkou týkající se tvrzení, že práce, které prováděl žalobce spadají pod pojem montáž či instalační projekt, přičemž je třeba, aby tato montáž či instalační projekt ve smyslu čl.5 odst.3 SZDZ trvaly déle, pokud mají být považovány za stálou provozovnu. Dle soudu rozhodnutí chybělo skutkové posouzení věci z hlediska čl.5 odst.3 SZDZ. Žalobce rozhodnutí žalovaného považuje opětovně za nesprávné a nezákonné. Žalovaný opětovně nepochopil smysl čl.5 odst.3 SZDZ, když stálá provozovna vzniká v případě provádění montážních prací, jestliže tato činnost trvá déle než 12 měsíců, přitom zápis do obchodního rejstříku nezakládá bez dalšího podmínku pro vznik stálé provozovny. Dle čl.5 odst. 4 SZDZ nemůže vzniknout stálá provozovna tehdy, jestliže místo, tedy adresa uvedená v obchodním rejstříku, slouží pouze k shromažďování informací. Žalobce jasně prokázal, že neměl pronajaty žádné kancelářské či výrobní prostory, adresa uvedená v obchodním rejstříku sloužila pouze k ubytování žalobce a přebírání pošty. Pokud by žalovaný dostatečně zjistil skutkový stav, věděl by, že se jedná o ubytovnu sloužící k ubytování pracovníků, kde se nenachází žádné výrobní ani jiné prostory a je zcela nelogické, aby na ubytovně prováděl jakoukoliv svářečskou či jinou podnikatelskou činnost. Přesto se postavil na stanovisko, že tvrzení žalobce jsou nelogická. Žalobce neustále požadoval, aby žalovaný vysvětlil, od jakého data měl časový test plynout a kdy měl být časový limit naplněn, neboť žalobce také neustále poukazoval na to, že v ČR nepobýval déle jak 183 dnů. Pokud žalovaný uvedl, že práce, které žalobce prováděl, byly služby spojené s kompletací výrobku a nebylo je tedy možno posoudit dle čl.5 odst.3 SZDZ a tím pádem ověřovat časový limit 12 měsíců, je zřejmé, že žalovaný fakticky nepostupoval dle pokynů soudu. Žalovaný věc neposuzoval s odkazem na čl.5 odst.3 SZDZ, naopak setrval na svých předchozích stanoviscích. Navíc má žalobce za to, že došlo k prekluzi práva vyměřit daň. Jestliže totiž ve věci bylo vydáno rozhodnutí správce daně dne 22.11.2006 a následně v odvolacím řízení rozhodnutí žalovaného dne 27.11.2007, které bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Brně, pak je nutno dospět k závěru, že již uplynula zákonná prekluzivní lhůta pro vydání nového rozhodnutí navíc v neprospěch žalobce. Dle názoru žalobce je třeba, aby ve věci bylo rozhodnuto ve tříleté lhůtě, a to pravomocným rozhodnutím. Pokud bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 27.11.2007 soudem zrušeno a ve věci bylo rozhodnuto až rozhodnutím žalovaného ze dne 16.6.2010, stalo se tak po uplynutí prekluzivní lhůty. I z tohoto důvodu považuje žalobce rozhodnutí žalovaného za nezákonné. Žalobce proto navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uvedl, že v rozhodnutí, poté co původní rozhodnutí bylo krajským soudem zrušeno, opětovně posoudil všechny odvolací důvody a především odstranil soudem vytýkanou vadu řízení, tzn. věc posoudil a podrobně odůvodnil s odkazem čl.5 odst.3 SZDZ, a to v odůvodnění rozhodnutí na straně 4 až 5. Žalovaný uvedené pasáže napadeného rozhodnutí ve vyjádření citoval. Rovněž ve vztahu k dalším žalobním námitkám se vyjadřoval shodně, jako v napadeném rozhodnutí, přičemž odkázal na příslušnou právní úpravu. K námitce žalobce, že došlo k prekluzi práva na vyměření daně konstatoval, že žalobce evidentně nebere v úvahu nové započetí běhu lhůty pro vyměření daně podle § 47 odst.2 ZSDP, ani to, že po dobu řízení před správním soudem tato lhůta neběží (§ 41 zák.č.150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)). Žalovaný je tedy přesvědčen, že žalobou napadené rozhodnutí je v souladu se zákonem, a proto navrhl soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Před tím, než se Krajský soud v Brně začal zabývat důvodností žaloby, zkoumal, zda jsou splněny podmínky řízení. Dospěl přitom k názoru, že žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jde o žalobu přípustnou (§ 68 a § 70 s. ř. s.).

V souladu s § 75 odst. 1 a odst. 2 s. ř. s. přezkoumal Krajský soud v Brně napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů včetně řízení předcházejícího jeho vydání, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání za splnění podmínek ve smyslu ustanovení § 51 s. ř. s.

### **Žaloba není důvodná.**

Žalobce nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí spatřuje především v tom, že žalovaný nepochopil smysl čl.5 odst.3 SZDZ a pokud věc neposuzoval podle citovaného ustanovení, nepostupoval podle pokynů soudu.

Z odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27.10. 2009, č.j. 29 Ca 34/2008-39 vyplývá, že soud spatřoval pochybení žalovaného především v tom, že se zcela nedostatečně vypořádal s námitkou žalobce týkající se jeho tvrzení, „že uvedené práce spadají pod pojem „montáž“ či „instalační projekt“, přičemž je třeba, aby tato montáž či instalační projekt ve smyslu čl.5 odst.3 SZDZ trvaly déle než 12 měsíců, pokud mají být považovány za stálou provozovnu“.

Jak uvedeno shora, žalovaný poté, co jeho rozhodnutí bylo zrušeno soudem a byl zavázán provést skutkové posouzení věci z hlediska čl.5 odst.3 SZDZ, uvedl, že žalobce nikdy nevysvětlil, o jaké skutečnosti opírá tvrzení, že se v jeho případě jedná o montážní a instalační práce. Dle žalovaného žalobce prováděl pouze svářečské práce na dokončení rozpracovaných dílců (plošin a lyžin) pro kontejnery a jejich kompletaci. Tyto kontejnery byly následně určeny pro vývoz a byly realizovány jako prodej výrobků. Ze znění čl.5 odst.3 SZDZ je jednoznačné, že toto ustanovení se vztahuje ke stavenišťům, stavbám a montážím ucelených celků. Vzhledem k tomu, že v případě žalobce se jednalo o služby spojené s kompletací výrobků, nebylo možno tuto činnost posoudit dle uvedeného čl. SZDZ, a proto nebyl také ověřován časový test dvanácti měsíců. Na podporu uvedeného pak žalovaný poukázal na komentář ke vzorové smlouvě OECD o zamezení dvojího zdanění (viz. shora – rozhodnutí žalovaného).

Z uvedeného vyplývá, že žalovaný věc podle citovaného ustanovení posoudil. Odůvodnil, že práce prováděné žalobcem nelze posuzovat jako montážní či instalační, neboť se jednalo pouze o dílčí úkon při výrobě výrobku následně určeného pro prodej. V žádném případě se tak nejednalo o ucelené dílo, popř. jeho část. Práce se nevztahovaly ke stavenišťům, stavbě, popř. montážnímu ucelenému celku, jednalo se o svářečské práce na dokončení plošin a lyžin pro kontejnery a jejich kompletaci, tj. k dokončení výrobku, který byl následně prodán. Za této situace nezbylo Krajskému soudu v Brně, než konstatovat, že žalovaný se s námitkou žalobce řádně zabýval, odůvodnil, proč nebylo možné čl.5 odst.3 SZDZ aplikovat a následně pak v souladu se zákonem uzavřel, že v případě činnosti žalobce vznikla stálá provozovna, a tudíž se od samého počátku jednalo o příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, které byl žalobce povinen zdanit v České republice. Žalovaný tedy, vázán právním názorem krajského soudu (§ 78 odst.5 s.ř.s.), který byl vysloven jako důvod zrušení

rozhodnutí, nové rozhodnutí řádně odůvodnil (viz. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18.9.2003, č.j.1 A 629/2002, přístupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Žalobce dále namítal, že právo na vyměření daně z příjmů fyzických osob v předmětné věci zaniklo z důvodu prekluze a rozhodnutí žalovaného bylo tudíž nezákonné. Argumentoval tříletou lhůtou, ve které je nutno rozhodnout pravomocným rozhodnutím. V dané věci bylo původní rozhodnutí ze dne 27. 11. 2007 zrušeno, lze se domnívat, že fakticky bylo rozhodnuto až rozhodnutím z 16. 6. 2010, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty. Ani tuto námitku soud neshledává důvodnou.

Soud připomíná, že podle nálezu Ústavního soudu I. ÚS 1169/07 ze dne 26.02.2009 „...*Uplyne-li lhůta uvedená v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, aniž v ní byla daň pravomocně vyměřena či doměřena, zaniká tím subjektivní veřejné právo státu daň vyměřit či doměřit. K zániku tohoto práva se přihlíží z úřední povinnosti nejen v daňovém řízení, ale též v rámci soudního přezkumu rozhodnutí v řízení před správními soudy.*“

Je nesporné, že v předmětné věci se jednalo o daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období od 1.1.2002 do 31.12.2002. V předmětné věci byla dne 1. 3. 2005 zahájena daňová kontrola, která je úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP, tedy úkonem na základě kterého od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven, běží znovu tříletá prekluzivní lhůta k vyměření či doměření daně dle § 47 odst. 1 ZSDP. Tříletá lhůta by tedy měla skončit ke dni 31.12.2008. Žalovaný ve věci rozhodl před vydáním napadeného rozhodnutí již jedenkrát dříve, a to rozhodnutím ze dne 27. 11. 2007. Soudu je z úřední činnosti známo, že žaloba proti tomuto rozhodnutí byla soudu doručena dne 7. 2. 2008. Zdejší soud rozhodl rozsudkem ze dne 27. 10. 2009 č.j. 20Ca 34/2008-39, který nabytí právní moci dne 1. 12. 2009. Napadené rozhodnutí zrušil. Od podání žaloby do nabytí právní moci prekluzivní lhůta neběžela. Z tříleté prekluzivní lhůty pro vydání nového rozhodnutí zbývala lhůta delší než 10 měsíců. Žalovaný následně vydal dne 16. 6. 2010 nové rozhodnutí, které žalobce převzal dne 24. 6. 2010. Z uvedeného je zřejmé, že tříletá prekluzivní lhůta neuplynula.

Soud připomíná rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č.j. 1 Afs 9/2008-59, podle kterého „*Zahájením soudního řízení se lhůta pro vyměření (doměření) daně (§ 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) v souladu s § 41 s. ř. s. staví a pokračuje až po pravomocném skončení soudního řízení. Části lhůty uběhlé před zahájením soudního řízení a po jeho skončení se sčítají.*“

Vzhledem k uvedenému pak Krajský soud v Brně žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst.7 s.ř.s.).

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst.1 s.ř.s., podle kterého 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. V dané věci byl žalobce zcela neúspěšný a právo na náhradu nákladů řízení by proto bylo možno přiznat žalovanému. Jelikož však nebylo zjištěno, že by žalovanému v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly, rozhodl soud tak, že právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků.

**P o u ě n í :** Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat kasační stížnost do dvou týdnů od jeho doručení, a to k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. (Od 1.1.2012 v důsledku novely s.ř.s., provedené zákonem č.303/2011 Sb. platí, že kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u soudu, který napadené rozhodnutí vydal). Stěžovatel musí být zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něho jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie (ust. § 105 odst. 2, § 106 odst. 2, 4 s.ř.s.).

V Brně dne 31.1.2012

JUDr. Jana Jedličková, v.r.  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
Dana Janků