



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Karla Černína, Ph.D. ve věci

žalobkyně: JUDr. K. T.

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2019, č. j. 26454/19/5200-10421-709857

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

- 1. Žalobkyně podala dne 28. 10. 2018 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2010. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) daňové řízení zastavil podle § 106 odst. 1 písm. e) ve spojení s § 148 zákona č.

280/2009 Sb., daňového řádu rozhodnutím ze dne 14. 11. 2018, č. j. 4698529/18/3012-51525-711709. Konstatoval, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno po lhůtě pro stanovení daně vyplývající z § 148 daňového řádu.

2. Odvolání žalobkyně žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a potvrdil rozhodnutí finančního úřadu.

II. Obsah žaloby

3. Žalobkyně v podané žalobě namítla, že objektivní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu je systematicky zařazena za § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Ve spojení s přechodným ustanovením § 264 odst. 4 daňového řádu platí, že podle § 148 odst. 5 daňového řádu lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku.
4. Lhůta v projednávaném případě by uplynula až dne 31. 8. 2020. Dodatečné daňové přiznání proto bylo podáno ve lhůtě pro stanovení daně. Nebyl dán důvod pro zastavení daňového řízení.
5. Navrhla proto, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že správní orgány postupovaly správně, pokud daňové řízení zastavily, neboť podrobným a přezkoumatelným způsobem odůvodnily uplynutí lhůty pro stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2010.
7. Zásadní je, že dne 24. 9. 2018 uplynula subjektivní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu. Je proto nerozhodné, zda případně dosud neuplynula objektivní desetiletá lhůta uvedená v § 148 odst. 5 daňového řádu.
8. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobkyně

9. V replice ze dne 22. 11. 2019 žalobkyně setrvala na argumentaci uplatněné v žalobě. Poukázala rovněž na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14.

V. Posouzení věci soudem

10. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
11. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“).
12. Dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.
13. Žalobkyně v projednávané žalobě uplatnila jedinou žalobní námitku. Tvrdila, že správní orgány nesprávně zastavily řízení o dodatečném daňovém přiznání, neboť objektivní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu uplynula až dne 31. 8. 2020, nikoliv dne 24. 9. 2018, jak uvedl správce daně.

14. Soud se proto dále zabýval tím, zda dodatečné daňové přiznání bylo podáno ve lhůtě pro stanovení daně.
15. Běh a délku lhůty pro stanovení daně upravuje v současnosti daňový řád, který s účinností od 1. 1. 2011 nahradil předchozí právní úpravu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.
16. Podle § 41 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků platilo, že *dodatečné daňové přiznání nebo hlášení na daňovou povinnost nižší nebo daňovou ztrátu vyšší, proti poslední známé daňové povinnosti, lze platně podat jen tehdy, nejsou-li splněny podmínky pro užití mimořádných opravných prostředků podle § 54 a 55b, a to do lhůty stanovené v § 47 odst. 1, není-li zvláštním předpisem stanoveno jinak. Z ustanovení § 47 odst. 1 téhož zákona pak plynulo, že 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 daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.*
17. Dodatečné daňové přiznání lze i podle § 141 odst. 1 daňového řádu podat jen ve lhůtě pro stanovení daně. Lhůta pro stanovení daně je lhůtou prekluzivní – propadnou (viz např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 11. 2019, č. j. 9 Af 1/2018 – 53, bod 36, nebo rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, č. j. 6 Afs 386/2017 – 56, a ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020 – 40). Smyslem lhůty pro stanovení daně a jejího prekluzivního charakteru je jednak zajištění právní jistoty jak na straně daňových subjektů, tak na straně správce daně. Pro určení lhůty, která započala běžet podle zákona o správě daní a poplatků a doběhla podle daňového řádu (jak tomu je v projednávaném případě) je třeba aplikovat § 264 odst. 4 daňového řádu.
18. Podle § 264 odst. 4 daňového řádu se posuzuje běh a délka lhůty pro vyměření daní, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, podle jeho ustanovení, upravujících lhůtu pro stanovení daně (tj. § 148 daňového řádu). Přitom zůstává zachován okamžik počátku běhu lhůty, určený podle dosavadních právních předpisů (§ 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků).
19. Uvedené znamená, že tam, kde lhůta pro vyměření daně neskončila do 1. 1. 2011, se běh a délka této lhůty bude po tomto datu řídit daňovým řádem, počátek běhu lhůty se však určí podle zákona o správě daní a poplatků.
20. Ustanovení § 264 daňového řádu dále zakotvuje zachování účinků právních skutečností, které měly vliv na běh této lhůty a nastaly před 1. 1. 2011; tyto účinky se posuzují podle dosavadních právních předpisů.
21. V projednávaném případě konec zdaňovacího období, v němž vznikla žalobkyni povinnost podat daňové přiznání k DPH za měsíc srpen 2010, je 31. 8. 2010. Lhůta pro stanovení daně by tak podle zákona o správě daní a poplatků běžela od 31. 8. 2010, a pokud by nedošlo k jejímu stavění, uběhla by 31. 8. 2013.
22. Podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků platí, že byl-li před uplynutím lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo jejímu dodatečnému stanovení, běžela tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. V projednávaném případě byl učiněn úkon směřující k vyměření daně, a to vydání výzvy k odstranění pochybností v daňovém přiznání (výzva ve vytykáacím řízení č. j. 34503/10/294930704729). Žalobkyně byla o tomto úkonu informována doručením výzvy

dne 22. 10. 2010. Tříletá lhůta pro vyměření daně tak započala běžet znovu od 31. 12. 2010 a uplynula by 31. 12. 2013.

23. Jelikož daňové řízení nebylo ukončeno do nabytí účinnosti daňového řádu (1. 1. 2011), aplikuje se na projednávaný případ § 148 daňového řádu (viz § 264 odst. 4 daňového řádu). Podle věty první § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky.*
24. Z § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu plyne, že *pokud došlo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně k oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, prodlužuje se lhůta pro stanovení daně o 1 rok.*
25. V projednávaném případě bylo žalobkyni oznámeno rozhodnutí ve věci opravného prostředku (rozhodnutí o odvolání vydané Odvolacím finančním ředitelstvím v Brně, č. j. 19412/13/5000-14305-708158) dne 13. 8. 2013. Lhůta pro stanovení daně se proto prodloužila do 31. 12. 2014.
26. Dále je v daném případě ve věci lhůty pro stanovení daně aplikován § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, podle kterého lhůta neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem. Lhůta proto neběžela ode dne 25. 9. 2013, kdy byla podána žaloba ke Krajskému soudu v Brně (vedena pod sp. zn. 29 Af 68/2013), do dne 6. 6. 2016, kdy nabylo právní moci rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 19. 5. 2016, č. j. 6 Afs 50/2016). Ke dni 24. 9. 2013 do konce lhůty pro stanovení daně zbývalo 463 dní. Od 7. 6. 2016 do 21. 7. 2016 lhůta běžela, do jejího konce zůstávalo 418 dní. Dále lhůta neběžela podle § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu ode dne 22. 7. 2016 (podání ústavní stížnosti Ústavnímu soudu) do dne rozhodnutí o stížnosti dne 2. 8. 2017 (ústavní stížnost vedena pod sp. zn. IV. ÚS 2432/16). Ode dne 3. 8. 2017, kdy zbývalo do uplynutí tříleté lhůty pro stanovení daně 418 dní, lhůta běžela a uplynula dnem 24. 9. 2018.
27. Dodatečné daňové přiznání, podané dne 28. 10. 2018, bylo proto podáno po lhůtě pro stanovení daně plynoucí z § 47 zákona o správě daní a poplatků a následně § 148 daňového řádu. Správce daně proto postupoval správně, pokud daňové řízení zastavil podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu.
28. Tvrdí-li žalobkyně, že ke dni podání dodatečného daňového přiznání (28. 10. 2018) neuplynula desetiletá (objektivní) lhůta pro stanovení daně plynoucí z § 148 odst. 5 daňového řádu, je tato skutečnost nerozhodná. Jak správně uvedl žalovaný, účinky prekluze práva stanovit daň nastávají v okamžiku uplynutí jedné z výše uvedených lhůt (subjektivní tříleté nebo objektivní desetileté) podle toho, která z nich uplyne dříve. V daném případě je podstatné, že před podáním dodatečného daňového přiznání uplynula tříletá lhůta pro stanovení daně; v řízení tak nebylo možné pokračovat. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu citované v žalobě (usnesení rozšířeného senátu ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007-73, nebo rozsudky ze dne 26. 9. 2019, č. j. 2 Afs 316/2018-35, a ze dne 28. 8. 2019, č. j. 2 Afs 138/2018-48) a nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, uvedený v replice k vyjádření žalovaného, se zabývají se odlišnou právní a skutkovou problematikou, navíc výše vyslovený závěr soudu nikterak nezpochybňují. Rozšířený senát v usnesení č. j. 7 Afs 20/2007-73, shodně jako soud v nyní projednávané věci, konstatoval, že daňový subjekt může podat dodatečné daňové přiznání pouze ve lhůtě stanovené v § 47 odst. 1 daňového řádu, tj. do tří let od konce zdaňovacího období. Až pro případ, že řízení o dodatečném daňovém řízení bylo v této lhůtě řádně zahájeno,

rozšířený senát dovodil, že vyměřit daň je možné do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Žalobkyně však své dodatečné daňové přiznání podala až po skončení tříleté lhůty pro vyměření daně (§ 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 148 odst. 1 daňového řádu), závěry rozšířeného senátu tak na její věc nedopadají.

29. Námitka proto není důvodná.

VI. Závěr a náklady řízení

30. Soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Listiny přiložené k žalobě jsou součástí správního spisu, soud jimi proto dokazování neprováděl (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117).
31. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 28. dubna 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu