



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudkyň Mgr. Lenky Havlíčkové a Mgr. Daniely Menclové ve věci

žalobce: **ORLEN Unipetrol RPA s. r. o.**, IČO 27597075,
sídlem Záluží 1, 436 70 Litvínov,
zastoupen advokátem Mgr. Janem Urbancem,
sídlem Křížovnické nám. 193/2, 110 00 Praha 1,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 11. 2018, č. j. 51620/18/5200-11432-711891,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 11. 2018, č. j. 51620/18/5200-11432-711891, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 19 456 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2018, č. j. 51620/18/5200-11432-711891, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Litvínově o dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 ze dne 27. 5. 2010, č. j. 29125/10/207971505917, kterým bylo částečně vyhověno odvolání proti konkludentnímu vyměření předmětné daně tak, že byla daňová povinnost změněna z částky 335 873 460,- Kč na částku 324 944 880,- Kč.

Žaloba

2. Žalobce po rekapitulaci dosavadního průběhu řízení namítal uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně před nabytím právní moci žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobce považuje za nesprávné tvrzení žalovaného, že se v daném případě bude aplikovat speciální úprava lhůty zakotvená v § 38r odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Žalobce trval na tom, že ustanovení § 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů by bylo možné použít pouze v případě, pokud by žalovaný dospěl k závěru, že žalobci s přihlédnutím k jeho právním předchůdcům (dále jen „společnost“) nárok na slevu na dani v roce 2005 skutečně vznikl. Žalovaný však v žalobou napadeném rozhodnutí trval na tom, že vzhledem ke skutečnosti, že v letech 2003 a 2004 došlo k porušení zvláštních podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů, neměla společnost nárok na uplatnění slevy na dani. Dle žalovaného tedy společnosti nárok na slevu dani nikdy nevznikl. Samotná tvrzení žalovaného tedy vylučují možnost aplikace ustanovení § 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů na daný případ.
3. Dále žalobce rozporoval i možnost aplikace § 38r odst. 2 na daný případ. Dle žalovaného v důsledku možnosti uplatnění ztráty společnosti CHEMOPETROL, a. s. (právní předchůdce žalobce – pozn. soudu) za období roku 2003 v letech 2004 – 2010 měla lhůta pro vyměření daně za všechna tato zdaňovací období končit dle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů současně se lhůtou pro vyměření za poslední období roku 2010. Tato lhůta se pak dle žalovaného měla dále prodloužit v důsledku vyměřených ztrát v letech 2008, 2009, 2011 a 2013. Žalobce však trval na tom, že možnost uplatnit ztrátu v následujících obdobích se týkala výhradně společnosti CHEMOPETROL, a. s. Právní předpisy neumožňovaly, aby ztrátu uplatňoval její případný právní nástupce. Možnost přenosu ztrát na právního nástupce zanikající společnosti byla upravena až s účinností od 1. 4. 2004 s tím, že dle bodu 17 přechodných ustanovení novely zákona o daních z příjmů č. 438/2003 Sb. lze převzetí daňové ztráty poprvé provést u daňové ztráty vyměřené za zdaňovací období, ve kterém vstoupí smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost. Převzít daňovou ztrátu bylo tedy možné až v roce 2004. Ztrátu společnosti CHEMOPETROL, a. s. za rok 2003 tak žalobce převzít nemohl a nepřevzal. Dle žalobce posledním rokem, ve kterém bylo možno uplatnit daňovou ztrátu společnosti CHEMOPETROL, a. s. bylo v důsledku následné fúze společnosti CHEMOPETROL, a. s. se společností UNIPETROL RPA, s. r. o. rok 2006. Lhůta pro vyměření daně za rok 2006 se dále již nijak neposouvala. Dle žalobce tedy lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2006 ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí dávno uplynula.
4. Žalobce dále považoval za irrelevantní tvrzení žalovaného týkající se řetězení ztrát v důsledku ztrát společnosti v letech 2008, 2009, 2011 a 2013. Takový výklad by vedl k absolutnímu popření konceptu prekluzivní lhůty.

5. I v případě, že by prekluzivní lhůta pro vyměření daně byla vázána právě na plynutí lhůty pro rok 2005, žalobce trval na tom, že by došlo rovněž k marnému uplynutí prekluzivní lhůty. S ohledem na stavění běhu této lhůty po dobu soudního řízení je dle žalobce pro posouzení běhu prekluzivní lhůty zásadní, zda bylo možné výzvu Finančního úřadu ze dne 11. 2. 2010 považovat za úkon, který by měl za následek, že tříletá prekluzivní lhůta začala běžet znovu. Žalobce trval na tom, že ne každý přípis správce daně má účinky prodloužení běhu prekluzivní lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, (dále jen „zákon o správě daní“). Žalobce uvedl, že předmětná výzva byla vydána v situaci, kdy již daňová povinnost žalobce byla vyměřena (byť nepravomocně) a daňový orgán pouze žádal společnost o doložení jejích odvolacích tvrzení. Nejednalo se tedy dle žalobce o nový úkon směřující k vyměření daně, ale pouze o dílčí úkon v rámci odvolacího řízení, a nemohlo se tedy jednat o úkon ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní. Dále žalobce trval na tom, že předmětná výzva byla toliko formálním úkonem, který postrádal reálný význam, neboť daňový orgán ve výzvě pouze popsal dávno známou skutečnost, že společnost v roce 2007 realizovala fúzi. Tato skutečnost vyplývala nejen ze zápisu v obchodním rejstříku, ale byla známa daňovým orgánům z toho, že žalobce v soudním řízení vedeném v letech 2007 až 2009 byl veden jako UNIPETROL RPA, s. r. o. Kromě toho Finanční úřad v Litvínově vydal v roce 2007 formální souhlas s provedením fúze. Dle žalobce tedy skutečnost, že daňové orgány ve výzvě ze dne 11. 2. 2010 sdělily společnosti obecně známou skutečnost týkající se fúze z roku 2007, neměla žádnou relevanci z hlediska § 47 odst. 2 zákona o správě daní.
6. Dále žalobce poukázal na skutečnost, že žalobou napadené rozhodnutí je založeno na tvrzení žalovaného, že sleva na dani mohla být společností uplatňována v období od roku 2001 do roku 2005 a že v tomto období byla společnost povinna dodržet zákaz provádění fúzí. Výzva ze dne 11. 2. 2010 týkající se fúze provedené společností v roce 2007 se tedy zabývala zcela jinými skutečnostmi, než těmi, na kterých žalovaný založil své žalobou napadené rozhodnutí. Proto je dle žalobce předmětná výzva z hlediska běhu prekluzivní lhůty ke stanovení daně irelevantní.
7. Žalobce dále namítal, že přípis ze dne 11. 2. 2010 se netýkal samotného vzniku nároku společnosti na slevu na dani v roce 2005, ale hypotetického následného vzniku nové daňové povinnosti sui generis v roce 2007 založené na údajném následném zániku již vzniklého nároku na slevu na dani. Proto nemůže tento přípis být jakkoliv relevantní z hlediska údajného zániku práva na slevu na dani v roce 2003. Irelevanci daného přípisu rovněž dle žalobce potvrdil následně i soudní řízení vedené pod sp. zn. 15 Af 97/2010, ve kterém bylo konstatováno, že fúzi z roku 2007 nelze považovat za porušení podmínky pro slevu na dani z příjmů uplatněnou za rok 2005. Dále žalovaný zdůraznil, že více než 8 let po odeslání předmětného přípisu vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí, ve kterém zcela opustil argumentaci obsaženou v daném přípisu a vrátil se k původní argumentaci obsažené ve více než 11 let starých rozhodnutích z roku 2007, a opět vyměřil společnosti daň na základě údajného porušení zákazu fúzí z roku 2003 resp. 2004. Žalobce trval na tom, že za takových okolností nemohla výzva z 11. 2. 2010 být úkonem obnovujícím běh tříleté prekluzivní lhůty pro zdaňovací období roku 2005.
8. Dále žalobce argumentoval tím, že pokud by se aplikovalo ustanovení § 38r odst. 1 zákona o dani z příjmů za předpokladu, že slevu na dani bylo možné uplatnit v pětiletém období

následujícím po roce 2005, bylo by posledním obdobím, za které by bylo možné slevu na dani uplatnit s ohledem na fúzi provedenou v roce 2007 zdaňovací období roku 2006. Lhůta pro vyměření daně z příjmů jak pro zdaňovací období, ve kterém nárok na slevu na dani vznikl (2005), tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto slevu uplatnit (2006), by v takovém případě skončila současně se lhůtou pro vyměření za zdaňovací období roku 2006. Pro rok 2006 pak lhůta pro stanovení daně již marně uplynula.

9. Žalobce zdůraznil, že postup žalovaného při hodnocení běhu lhůty pro vyměření daně byl v rozporu se zásadou in dubio pro libertate a dalšími zásadami ovládajícími daňové řízení. Dle názoru publikovaného v nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 dle žalobce platí, že tyto zásady je nutno aplikovat nejen na otázku výkladu osvobození od daně, ale i na otázku zániku lhůty k vyměření daně.
10. S ohledem na vše výše uvedené žalobce trval na tom, že lhůta pro vyměření daně za rok 2005 marně uplynula.
11. Ve vztahu k věcnému posouzení celé záležitosti žalobce trval na tom, že v předmětné věci vždy postupoval v souladu se zákonem, a byly to daňové orgány, které postupovaly v rozporu se zákonem a jejich dosavadní rozhodnutí byla soudy rušena.
12. Žalovaný poukázal na skutečnost, že jak Krajský soud v Ústí nad Labem, tak i Nejvyšší správní soud v rámci soudního řízení vedeného v letech 2007 – 2009 dovodily, že před rokem 2005 (kdy vznikl nárok na slevu na dani) nebyla společnost povinna podmínku stanovenou v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů plnit a že tedy ani korporátní změny u společnosti v letech 2003 a 2004 nebyly porušením této podmínky. Dále bylo mezi společnostmi a daňovými orgány sporné, zda vzniklý nárok na slevu na dani následně nezankl dle § 35b odst. 7 zákona o daních z příjmů v důsledku korporátní změny u společnosti v roce 2007. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2015, č. j. 1 Afs 77/2015-124, žalobce trval na tom, že k zániku oprávnění následně nedošlo. Žalobce tedy trval na tom, že daňové orgány se již v roce 2007 neúspěšně pokusily neuznat nárok společnosti na slevu na dani s odkazem na fúze provedené v letech 2003 a 2004. Tato jejich rozhodnutí byla soudy v roce 2009 pravomocně zrušena. Následně se daňové orgány pokusily neuznat nárok na slevu na dani s odkazem na fúzi provedenou v roce 2007. Rovněž toto rozhodnutí odvolacího orgánu z roku 2010 bylo soudy zrušeno. Z uvedeného dle žalobce vyplývá, že se v žádném z uvedených let společnost nedopustila porušení podmínky podle § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů a nárok na slevu na dani je tedy oprávněný.
13. Žalovaný však v žalobou napadeném rozhodnutí rozhodl stejně jako v původním rozhodnutí z roku 2007 s tím, že právo na slevu na dani mělo zaniknout v důsledku fúzí v roce 2003 a 2004. Tento závěr je dle žalobce v přímém rozporu se závěry předchozích rozhodnutí soudů. S poukazem na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2009, č. j. 1 Afs 49/2009-109, žalobce trval na tom, že před rokem 2005 neexistoval žádný zákonný zákaz ani příkaz adresovaný společnosti, který by jí omezoval v možnosti provádění fúzí pod hrozbou ztráty možnosti uplatnění slevy na dani. Žalobce trval na tom, že společnost fúzemi z let 2003 a 2004 tedy nemohla porušit podmínky pro uplatnění slevy na dani za rok 2005. Žalobce trval na tom, že na objektivní skutečnosti, že zákon neomezoval možnost fúzování společnosti před rokem 2005, nemůže nic změnit to,

že finanční orgány se v roce 2007 nesprávně domnívaly, že společnost měla povinnost zdržet se v daném období fúzí pod následkem ztráty možnosti uplatnění slevy na dani. Nesprávný výklad § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů ze strany daňových orgánů případně jejich nesprávná správní praxe či jiná nezákonná činnost nemohla být dle žalobce ve smyslu čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod způsobila založit jakékoliv (zákonem neupravené) povinnosti či zákazy ve vztahu ke společnosti. Žalobce trval na tom, že nelze připustit, aby se vlivem interpretace zákona stalo předmětem zdanění něco, co zákon za předmět daně s žádoucí mírou určitosti nepředpokládá. Nelze dle žalobce rovněž připustit, že by snad v daném případě v zákoně neupravený zákaz fúzí před rokem 2005 měl vzniknout v důsledku údajného legitimního očekávání nesprávné správní praxe finančních orgánů.

14. Žalobce trval na tom, že legitimní očekávání společnosti o tom, že fúze před rokem 2005 jsou zakázané, neexistovalo, neboť společnosti nebylo ze strany daňových orgánů před rokem 2005 nikdy sděleno, že by takové fúze byly zakázány. Z rozhodnutí soudů vyplývá, že legitimní očekávání společnosti v předmětné věci bylo založeno pouze ohledně doby skončení pětiletého období, ve kterém bylo možné fakticky uplatňovat slevu na dani. Názor daňových orgánů, že po celé pětileté období byly paušálně zakázány fúze se společnost ze strany daňových orgánů dozvěděla až v rozhodnutí ze dne 17. 1. 2007. Dále žalobce zdůraznil, že společnost byla v letech 2003 a 2004 zcela správně v dobré víře, že tehdy realizované fúze jsou zákonem dovolené, neboť měla za to, že zákon nezakazuje provádět fúze před prvním uplatněním slevy na dani.
15. Žalobce poukazoval na skutečnost, že hypotetický omyl o tom, že společnost měla povinnost, kterou podle zákona ve skutečnosti neměla, je irrelevantní. Pokud by se společnost před rokem 2005 mylně domnívala, že zákon jí zakazuje provádět fúze v období do roku 2005, nemohlo by to mít žádné právní důsledky. Takový omyl na straně daňového subjektu totiž nemohl mít za následek vznik zákonem neupravené povinnosti.
16. Žalobce rovněž zdůraznil, že legitimních očekávání se může domáhat pouze daňový subjekt vůči státu, nikoli správní orgán vůči daňovému subjektu. Pokud v důsledku nesprávného úředního postupu vznikne adresátům práva určité legitimní očekávání a v důsledku něho činí určité jednání, mohou se vůči státu domáhat ochrany této své dobré víry. Předmětný princip však neplatí obráceně. Správní orgány se nemohou dovolávat své předchozí nezákonné správní praxe či nesprávných právních názorů k tíži daňových subjektů. Naopak nesprávná správní praxe by měla být napravena pořadem práva v rámci opravných prostředků. Žalobce trval na tom, že objektivní fakt konstatovaný i Nejvyšším správním soudem v rozsudku z roku 2009, tj. že společnost v letech 2003 a 2004 neměla žádný zákonný zákaz provádět fúze, nemůže být revidován na základě zjištění, že daňové orgány v minulosti příslušné právní předpisy nesprávně vykládaly či jinak nesprávně postupovaly. Správní praxe nemůže měnit zákon, obzvláště pokud se jedná o praxi nezákonnou a k tíži daňového subjektu.
17. Dále žalobce odkázal na čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, kde je zakotveno, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Žalobce zdůraznil, že Nejvyšší správní soud v rozsudku z roku 2009 konstatoval, že daňový poplatník od okamžiku poskytnutí příslibu investiční pobídky až do počátku zdaňovacího období, v němž poprvé uplatnil slevu na dani, nemusel respektovat ani všeobecné ani zvláštní podmínky pro vznik

nároku na slevu na dani. Pokud by daňové orgány vyměřily daň s poukazem na fúze v letech 2003 a 2004, došlo by k vyměření dle žalobce nikoliv na základě zákona, ale toliko na základě předchozích nesprávných a judikaturou překonaných právních názorů státních orgánů. V tomto směru žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu. Žalobce tedy trval na tom, že v letech 2003 a 2004 společnost neporušila podmínku podle § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů a její nárok na slevu na dani za zdaňovací období roku 2005 řádně vznikl a společnost tento vzniklý nárok v roce 2006 uplatnila řádně a v souladu se zákonem.

18. Žalobce dále namítl, že žalovaný byl v předmětné věci v souladu se zásadou *in dubio pro libertate* povinen zvolit takový výklad právních předpisů, který bude co nejméně zasahovat do práv daňového subjektu. V tomto směru žalobce odkázal na závěry obsažené v nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07. Dle žalobce však žalovaný k tomuto principu nikterak nepřihlédl. Žalovaný totiž bez jakékoliv sebereflexe konstatoval, že v důsledku nesprávné správní praxe daňových orgánů měla společnost již v roce 2003 přijít o právo uplatňovat slevu na dani vyplývající z investiční pobídky v řádu stamilionů, ačkoliv tento závěr ze zákona vůbec nevyplyvá. Žalovaný se vůbec nepokusil najít ústavně konformní řešení daného případu. Dle žalobce žalovaný jednal v přímém rozporu se zásadou *in dubio pro libertate*.
19. Dále žalobce namítal, že žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Uvedl, že žalovaný námitku, že společnost nebyla povinna v letech 2001 až 2005 dodržovat zákaz fúzí, pomínil s obecným odůvodněním, že tato povinnost údajně vznikla v důsledku tehdejších legitimních očekávání společnosti a povšechně odkázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 11. 2016, sp. zn. 15 Af 97/2010. Takové odůvodnění je však dle žalobce nesrozumitelné a nepřezkoumatelné, neboť předmětem dokazování v řízení sp. zn. 15 Af 97/2010 nebylo zjišťování, zda měla společnost nějaká legitimní očekávání ohledně realizace fúzí učiněných v roce 2003 a 2004.
20. Dále žalobce namítal, že ze stany žalovaného došlo před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí k porušení § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „daňový řád“). Přestože žalovaný diametrálně změnil právní názor oproti závěrům obsaženým v prvostupňovém rozhodnutí (správce daně vytýkal společnosti fúzi z roku 2007, zatímco žalovaný vytýkal žalobci fúze z let 2003 a 2004), nepostupoval podle § 115 odst. 2 daňového řádu a žalobce na tento zcela změněný stav řízení nijak neupozornil. Žalobce se tak o změně právního názoru žalovaného dozvěděl až ze samotného žalobou napadeného rozhodnutí. Byla tak žalobci upřena možnost se proti novému právnímu názoru a novým zjištěním bránit ještě ve správním řízení. Žalobce trval na tom, že společnost v letech 2001 až 2005 neměla žádné legitimní očekávání, že by měla zákaz fúzí dodržovat i před rokem 2005, ale vycházela z toho, že tento zákaz dodržovat nemusela.

Vyjádření žalovaného k podané žalobě

21. Žalovaný zrekapituloval dosavadní průběh řízení a odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí.
22. K otázce plynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně žalovaný zdůraznil, že v souladu s § 264 odst. 4 věta třetí daňového řádu se úprava týkající se běhu prekluzivních lhůt uplatní

pouze na prekluzivní lhůty, které počaly běžet za účinnosti daňového řádu tedy od 1. 1. 2011. Vliv trvání soudních řízení, která byla zahájena před účinností daňového řádu se tak posuzují dle dosavadních předpisů – včetně aplikace § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“) a stavění lhůty po dobu vedení soudního řízení.

23. Skutečností, která ovlivnila běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně za zdaňovací období roku 2005, bylo soudní řízení vedené Krajským soudem v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Ca 176/2007 a následné řízení o kasační stížnosti. Žaloba byla podána dne 14. 9. 2007 a rozsudek krajského soudu nabyt právní moci dne 23. 2. 2009. Následná kasační stížnost byla podána dne 28. 4. 2009 a rozsudek Nejvyššího správního soudu nabyt právní moci dne 7. 10. 2009. Lhůta pro vyměření daně se dle žalovaného tedy po dobu soudního řízení vedeného před krajským soudem stavěla po dobu 528 dnů a po dobu řízení o kasační stížnosti po dobu 162 dnů – celkem tedy 690 dnů. Tříletá lhůta pro vyměření daně za zdaňovací období roku 2005 by bez dalšího uplynula dne 31. 12. 2008. V důsledku stavění běhu této lhůty po dobu uvedených soudních řízení by lhůta pro stanovení daně uplynula dne 21. 11. 2010.
24. Další skutečností, která dle žalovaného ovlivnila běh prekluzivní lhůty pro doměření daně za předmětné zdaňovací období, byla výzva ze dne 11. 2. 2010, č. j. 7299/10/207971505865. V souladu s § 47 odst. 2 zákona o správě daní dle žalovaného byla tato výzva úkonem, který směřoval k vyměření nebo stanovení daně a v důsledku jejího doručení počala běžet nová tříletá lhůta, a to od konce roku, ve kterém byla výzva doručena. Konec lhůty pro doměření daně se tak dle žalovaného posunul do 31. 12. 2013.
25. Žalovaný dále poukázal na skutečnost, že dne 31. 12. 2010 byla podána u soudu žaloba, kterou bylo napadeno nové rozhodnutí o stanovení daně. Rozsudek v tomto soudním řízení nabyt právní moci dne 3. 1. 2014. Dne 9. 1. 2014 byl tento rozsudek napaden kasační stížností. Kasačním rozsudkem, který nabyt právní moci dne 25. 3. 2014, bylo rozhodnutí krajského soudu zrušeno a vráceno krajskému soudu k dalšímu řízení. Následný rozsudek krajského soudu nabyt právní moci dne 9. 4. 2015 a byl napaden dne 8. 4. 2015 kasační stížností. Rozsudek o kasační stížnosti nabyt právní moci dne 21. 10. 2015. Tímto rozsudkem byl opět rozsudek krajského soudu zrušen a věc byla soudu vrácena k dalšímu řízení. Doposud poslední rozsudek krajského soudu v předmětné věci nabyt právní moci dne 25. 12. 2016. V důsledku těchto soudních řízení dle žalovaného v předmětné věci prekluzivní lhůta pro vyměření daně neběžela po dobu 2 870 dnů a měla tedy uplynout dne 20. 12. 2019. Žalovaný poukázal na skutečnost, že žaloba v předmětné věci byla podána dne 25. 1. 2019, tedy ještě před uplynutím prekluzivní lhůty a lhůta pro vyměření daně tak v dané věci neuplynula před právní mocí žalobou napadeného rozhodnutí.
26. Dále žalovaný uvedl, že žalobcem namítaná nesprávná aplikace § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů neměla na závěr o neuplynutí lhůty pro stanovení daně žádný vliv.
27. Žalovaný rovněž nesouhlasil s názorem žalobce, že pokud žalobci dle názoru žalovaného nárok na slevu na dani dle § 35b zákona o daních z příjmů nevznikl, nelze v daném případě aplikovat § 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný trval na tom, že žalobce byl v období let 2001 až 2005 nositelem investičních pobídek a proto se na něj vztahoval režim § 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dle žalovaného skutečnost, že poplatník v průběhu období porušil podmínky čerpání slevy na dani, není důvodem pro zachování lhůty podle

§ 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů relevantní. Opační výklad by dle jeho názoru vedl k popření smyslu prodloužení lhůty pro stanovení daně, tj. umožnění správci daně kontrolovat dodržení zákonných podmínek pro čerpání slevy na dani za celé období, za které lze slevu na dani podle § 35b zákona o daních z příjmů uplatnit.

28. Žalovaný rovněž trval na tom, že výzvu ze dne 11. 2. 2010, č. j. 7299/10/207971505865, nelze považovat za pouhý formální úkon. Správce daně předmětnou výzvou požadoval prokázání skutečností a doplnění odvolání s ohledem na nové vymezení počátku období, od něhož se odvíjí čerpání slevy na dani z titulu investiční pobídky vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 49/2009. Nově bylo nutno zkoumat události rozhodné v novém období 2005 – 2009. Rozhodné skutečnosti v tomto období nebyly dříve správcem daně prověřovány. Žalovaný trval na tom, že předmětná výzva byla potřebným úkonem, který vedl k zahájení dialogu mezi správcem daně a žalobcem, neboť bez vydání této výzvy nemohlo být v řízení pokračováno. Výzva byla vydána s dostatečnou časovou rezervou před uplynutím původního termínu pro stanovení daně. Nelze tedy dle žalobce přisvědčit ani námitce formálnosti této výzvy za účelem prodloužení lhůty pro vyměření daně. Skutečnost, že nešlo o formální výzvu, dle žalovaného potvrzuje i to, že sám žalobce v reakci na předmětnou výzvu požadoval z důvodu rozsahu požadovaných informací a složitosti případu prodloužení lhůty pro vyjádření.
29. Dále žalovaný trval na tom, že žalobce názor Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku sp. zn. 1 Afs 49/2009, že před rokem 2005 neexistoval žádný zákonný zákaz či příkaz, aby před rokem 2005 neprováděl fúze, vykládá zcela izolovaně a vytržený z kontextu. Nejvyšší správní soud v žádném rozhodnutí neuvedl, že před rokem 2005 neexistoval zákonný zákaz fúzí. Podmínku zákazu fúzí jednoznačně stanovil dle žalovaného § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů. Žalobce rovněž dle žalovaného odhlédl od obsahu pojmu „období“ dle § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, jak jej vyložil Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 1 Afs 49/2009. Nejvyšší správní soud konstatoval, že pojem „období“ užitý v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů značí období pěti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období, kdy lze slevu na dani uplatnit, a nikoliv jednotlivé zdaňovací období. Smyslem tohoto ustanovení je zamezit situacím, kdy by slevu na dani čerpal subjekt, který by následně zanikl. Tím by byl zmařen účel poskytnutí investiční pobídky, tedy podpora podnikání a nových pracovních míst. Smyslem zákazu fúzí je mimo jiné zajistit, aby nedocházelo k umělému zvyšování hodnoty S1 (§ 35b zákona o daních z příjmů) a tím i slevy na dani. Jestliže totiž společnost, které byla poskytnuta investiční pobídka formou slevy na dani, provede fúzi s jinou společností, pak je sice pravda, že zanikající společnost vypořádá své daňové povinnosti před rozhodným dnem fúze, nicméně na nástupnickou společnost přechází veškeré výrobní kapacity a zdroje zanikající společnosti. Tím se logicky v následujících zdaňovacích obdobích zvyšuje obrát nástupnické společnosti, tedy i základ daně a daň, a v konečném důsledku i hodnota S1, která je součástí vzorce pro výpočet slevy. Investiční pobídka ve formě slevy na dani má však kompenzovat příslušnému subjektu náklady, které má s rozšířením výroby, případně s vytvářením nových pracovních míst. Provedení fúze ale může ovlivnit základ daně, ze kterého se sleva na dani vypočítává, přičemž tento vliv může mít jakákoliv fúze proběhlá během oněch pěti po sobě bezprostředně jdoucích zdaňovacích období, kdy daňový subjekt může uplatňovat slevu na dani.

30. Žalovaný trval na tom, že Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 1 Afs 49/2009 neuvedl, že před rokem 2005 neexistoval žádný zákonný zákaz fúzí. V daném období podmínku zákazu fúzí stanovil § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů. Soud sice konstatoval, že pětileté období, po které lze slevu na dani uplatňovat, začalo běžet až zdaňovacím obdobím, v němž byla sleva poprvé uplatněna – počalo v roce 2005 a skončilo v roce 2009. Současně však žalovaný poukázal na skutečnost, že v průběhu soudních sporů byla na základě žalobcem doložené existence podkladů opravňujících k dovolání se legitimního očekávání určité správní praxe provedena korekce původního počátku běhu oné pětileté lhůty, po kterou lze uplatňovat slevu na dani, spočívající v posunutí začátku tohoto období na zdaňovací období 2001, ve kterém nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí s tím, že konec pětiletého období, ve kterém bylo možno slevu na dani uplatnit, připadá na zdaňovací období roku 2005. Čerpání slevy na dani však dle žalovaného nelze z důvodů porušení zvláštních podmínek vymezených v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů v důsledku fúzí realizovaných v letech 2003 a 2004, tj. v době trvání onoho pětiletého období, po které bylo možno slevu čerpat, akceptovat. Žalovaný trval na tom, že výklad pojmu období ve smyslu § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, resp. posouzení otázky vlivu fúzí na existenci nároku na slevu na dani, je zcela souladný s právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku sp. zn. 1 As 49/2009.
31. Žalovaný odmítl, že by zákaz fúzí před rokem 2005 měl vzniknout pouze v důsledku údajného legitimního očekávání nesprávné správní praxe. Trval na tom, že otázka legitimního očekávání se týkala pouze vymezení pětiletého období, ve kterém lze slevu na dani uplatnit. S poukazem na dosavadní judikaturu správních soudů žalovaný trval na tom, že provedeným dokazováním byla doložena existence správní praxe zakládající legitimní očekávání žalobce, že ono pětileté období, ve kterém je možno uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami podle § 35b odst. 4 zákona o daních z příjmů, začalo běžet v roce 2001 a skončilo v roce 2005, přičemž žalobce tím, že v letech 2003 a 2004 uskutečnil fúze sloučením porušil jednu ze zvláštních podmínek, za nichž lze uplatnit slevu na dani dle § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, a v důsledku toho žalobci zanikl nárok na slevu v celém tomto období podle § 35b odst. 7 zákona o daních z příjmů.
32. K porušení zásady *in dubio pro libertate* žalovaný uvedl, že žalobou napadené rozhodnutí považuje za zákonné a souladné i s ústavním pořádkem. S poukazem na dosavadní rozhodování soudů trval na tom, že v daném případě nebyl prostor k jinému výkladu právních norem a nebyl tedy dán prostor pro případné uplatnění této zásady.
33. K námitce nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že je přesvědčen, že se v intencích relevantní judikatury přezkoumatelným způsobem vypořádal se všemi uplatněnými námitkami. Správní úvaha žalovaného byla v napadeném rozhodnutí vyjádřena v logických návaznostech na skutková zjištění, z nichž při svém rozhodnutí vycházel. Rovněž trval na tom, že byly v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu vyjádřeny úvahy, které žalovaného vedly k učiněným závěrům. Byly rovněž vypořádány všechny důvody, ve kterých žalobce spatřoval nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí, přičemž bylo přihlédnuto ke všem relevantním skutečnostem, které vyšly v řízení najevo. Tomu, že napadené rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, dle žalovaného nasvědčuje skutečnost, že žalobce proti předmětnému rozhodnutí brojí žalobou, ve které obšírně se závěry žalovaného polemizuje.

34. Námitku porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu považuje žalovaný za zcela účelovou. Žalovaný při posouzení otázky splnění podmínek pro možnost uplatnění slevy na dani vycházel z obsahu rozhodnutí správních soudů, které měl žalobce k dispozici. Žalobci tak názory správních soudů na vliv fúzí na možnost uplatnění slevy na dani byly známy z dosavadního průběhu řízení. Žalobce trval na tom, že žádné dodatečné dokazování neprováděl. Rovněž trval na tom, že žalovaný nezměnil právní názor na porušení podmínky plynoucí z § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů. Žalovaný trval na tom, že pouze do rozhodnutí promítl právní názory soudů, kterými byl v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán. Dle žalovaného tedy v daňovém řízení nedošlo k žádnému překvapivému zvratu. Rovněž žalovaný zdůraznil, že žalobce své právo na doplnění odvolání uplatnil podáním ze dne 30. 5. 2017. Nedůvodnost námitky vztahující se k § 115 odst. 2 daňového řádu je dle žalovaného rovněž zřejmá ze skutečnosti, že námitky uplatněné v doplnění odvolání i podnětu na přezkum napadeného rozhodnutí jsou obsahově obdobné.

Replika žalobce

35. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou. Žalobce trval na tom, že pokud ve vztahu k prekluzivní lhůtě pro doměření daně žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí vycházel ze skutečnosti, že se na daný případ vztahuje § 38r odst. 2 daňového řádu, nelze od této skutečnosti odhlédnout pouze proto, že žalovaný následně zjistil, že aplikace tohoto ustanovení je ve prospěch žalobce. V tomto směru poukázal na sdělení Generálního finančního ředitelství ze dne 1. 8. 2019, č. j. 57172/19/7100-40110-700656, kde je výslovně uvedeno, že aplikace § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, jak je obsažena v žalobou napadeném rozhodnutí není v souladu s rozhodnou právní úpravou. Žalobce proto trval na tom, že vzhledem k tomu, že daňová ztráta společnosti vznikla v roce 2003, skončila lhůta pro stanovení daně současně pro všechna zdaňovací období, ve kterých bylo možno ztrátu uplatnit uplynutím lhůty pro stanovení daně posledního z nich – tedy dle žalobce uplynutím lhůty pro rok 2006, a to vlivem fúze provedené v roce 2007. Žalobce trval na tom, že lhůta pro stanovení daně za rok 2006 marně uplynula před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí. Počítání běhu lhůty pro vyměření daně pro rok 2005 samostatně považoval žalobce za zcela irelevantní.
36. K otázce porušení podmínky obsažené v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů žalobce uvedl, že nesouhlasí se závěry žalovaného. Trval na tom, že Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 1 Afs 49/2009 konstatoval, že před rokem 2005 neexistoval žádný zákonný zákaz ani příkaz adresovaný společnosti, aby před rokem 2005 neprováděla fúze. Fúze z let 2003 a 2004 tak nemohly ovlivnit závěr o oprávněnosti uplatněné slevy na dani za rok 2005. V tomto směru žalobce zdůraznil, že daň může být vyměřena pouze na základě zákona.
37. Žalobce trval na tom, že zákonná úprava nezakazovala společnosti provádět fúze před prvním uplatněním nároku na slevu na dani podle § 35b zákona o daních z příjmů. Společnost slevu uplatnila prvně v roce 2005. V letech 2001 až 2004 tak podmínka zákazu fúzí nemusela být ze strany společnosti plněna. Společnost byla v legitimním očekávání, že rok 2005 byl posledním rokem, ve kterém mohla uplatnit slevu na dani. V důsledku toho měla i legitimní očekávání, že v následujících letech již nemusí dodržet podmínku zákazu

fúzí. Fúze z roku 2007 tedy nemohla mít na možnost uplatnění nároku na slevu na dani vliv.

38. V ostatním setrval žalobce na svých závěrech obsažených v podané žalobě.

Jednání soudu

39. Právní zástupce žalobce při jednání soudu odkázal na písemné vyhotovení žaloby a na repliku. Ve svém vystoupení kladl důraz na skutečnost, že dle názoru žalobce marně uplynula lhůta pro stanovení daně. Právní zástupce žalobce dále zdůraznil, že případ žalobce byl jedním z prvních případů, kdy se posuzovala oprávněnost uplatnění slevy na dani na základě daňových pobídek. Poukázal na skutečnost, že v jeho případě docházelo poprvé k řešení řady právních otázek. Trval na tom, že rozhodná právní úprava byla nejasná. Rovněž zdůraznil, že žalobce splnil veškeré věcné podmínky pro uplatnění slevy na dani.
40. Pověřený pracovník žalovaného při jednání soudu odkázal na vyjádření k žalobě a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Trval na tom, že prekluzivní lhůta pro doměření daně před právní mocí žalobou napadeného rozhodnutí neuplynula. Rovněž trval na tom, že žalobou napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné. Dle jeho názoru nedošlo ani k porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť rozhodnutí žalovaného nebylo pro žalobce překvapivé. Právní názory obsažené v soudních rozhodnutích i názory daňových orgánů byly žalobci dostatečně předem známy. Uvedl, že v předchozích soudních řízeních bylo postaveno na jisto, že žalobci svědčilo legitimní očekávání, že lhůta pro uplatnění slevy na dani z investičních pobídek běžela žalobci od roku 2001 do roku 2005. Z toho dle žalovaného vyplývá, že fúzemi v letech 2003 a 2004 došlo k porušení podmínek stanovených v § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů. V důsledku tohoto porušení pak nárok na slevu na dani žalobci zanikl.

Posouzení věci soudem

41. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
42. Z obsahu spisu vyplývá, že žalobce je právním nástupcem společnosti CHEMOPETROL, a. s., která v roce 2001 získala příslib investiční pobídky dle zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách, (dále jen „zákon o investičních pobídkách“). V roce 2003 se tato společnost, jako nástupnická společnost, zúčastnila fúze sloučením se společností CHEMOPETROL - CHEMTEZ, a. s. V roce 2004 se společnost CHEMOPETROL, a. s. zúčastnila další fúze sloučením opět jako nástupnická společnost, tentokrát se společností

CHEMOPETROL BM, a. s. V roce 2007 se společnost CHEMOPETROL, a. s. zúčastnila další fúze sloučením, tentokrát jako zanikající společnost. Nástupnickou společností v této fúzi byl žalobce.

43. Společnost CHEMOPETROL, a. s. podala dne 2. 10. 2006 k Finančnímu úřadu v Litvínově přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2005, v němž vyčíslila daňovou povinnost na 335 873 460 Kč. Finanční úřad na základě podaného daňového přiznání stanovil dne 4. 10. 2006 daňovou povinnost společnosti podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní. Proti tomuto konkludentnímu vyměření daně se společnost odvolala. O jejím odvolání rozhodl Finanční úřad v Litvínově rozhodnutím ze dne 17. 1. 2007, č. j. 2130/07/207971/2783, tak, že rozhodnutí o konkludentně vyměřené dani částečně změnil a stanovil společnosti daňovou povinnost ve výši 336 274 120 Kč. Proti tomuto rozhodnutí správce daně podala společnost odvolání, o němž rozhodlo Finanční ředitelství v Ústí nad Labem rozhodnutím ze dne 13. 7. 2007, č. j. 9197/07-1200, tak, že rozhodnutí ze dne 17. 1. 2007 změnilo a stanovilo daňovou povinnost ve výši 324 944 880 Kč.
44. Rozsudkem ze dne 4. 2. 2009, č. j. 15 Ca 176/2007-65, (dále též „rozsudek krajského soudu z roku 2009“) Krajský soud v Ústí nad Labem zrušil rozhodnutí správce daně ze dne 17. 1. 2007 i rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 13. 7. 2007. Správnost tohoto postupu potvrdil Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 26. 8. 2009, č. j. 1 Afs 49/2009-109 (dále též „rozsudek Nejvyššího správního soudu z roku 2009“). Následně pokračoval Finanční úřad v Litvínově v zahájeném daňovém řízení. Rozhodnutím ze dne 27. 5. 2010, č. j. 29125/10/207971505917, opětovně rozhodl o odvolání žalobce tak, že mu částečně vyhověl a změnil daňovou povinnost žalobce na 324 944 880 Kč. O odvolání proti tomuto rozhodnutí správce daně Finanční ředitelství v Ústí nad Labem rozhodlo rozhodnutím ze dne 27. 10. 2010, č. j. 9612/10-1200-506330, kterým odvolání zamítlo. Toto rozhodnutí finančního ředitelství napadl žalobce žalobou, o které rozhodl Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 11. 12. 2013, č. j. 15 Af 97/2010-138. Tímto rozsudkem krajský soud opět zrušil jak rozhodnutí finančního ředitelství tak i rozhodnutí finančního úřadu ze dne 27. 5. 2010. Proti tomuto rozsudku krajského soudu podali kasační stížnost žalobce i finanční ředitelství. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 19. 3. 2014, č. j. 1 Afs 5/2014-78, zamítl kasační stížnost žalobce, ovšem kasační stížnost finančního ředitelství uznal za důvodnou a rozsudek krajského soudu zrušil. Následně Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 25. 2. 2015, č. j. 15 Af 97/2010-236, žalobu zamítl. Tento rozsudek napadl žalobce včasnou kasační stížností. O této kasační stížnosti rozhodoval Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 14. 10. 2015, č. j. 1 Afs 77/2015-124 (dále také jen „rozsudek Nejvyššího správního soudu z roku 2015“), kterým rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Následně ve věci rozhodl Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, kterým rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 27. 10. 2010 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
45. Žalovaný pak, aniž by činil vůči žalobci další procesní úkony, vydal žalobou napadené rozhodnutí, kterým zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu v Litvínově ze dne 27. 5. 2010, č. j. 29125/10/207971505917.
46. Primárně se soud zabýval otázkou běhu prekluzivní lhůty pro doměření daně. Nejprve se soud zabýval otázkou plynutí desetileté objektivní lhůty pro stanovení (vyměření či

doměření) daně. Soud připomíná, že v projednávané věci jde o daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005, jehož posledním dnem, rozhodným pro běh lhůt pro stanovení (vyměření či doměření) daně, byl den 31. 12. 2005. Prekluzivní lhůta tedy počala plynout dne 1. 1. 2006, tj. ještě za účinnosti zákona o správě daní.

47. Podle § 47 odst. 2 věty druhé zákona o správě daní platí, že vyměřit a doměřit daň 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.
48. Z § 41 s. ř. s. vyplývá, že 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.
49. Objektivní desetiletá prekluzivní lhůta pro doměření daně tedy v daném případě počala běžet dne 1. 1. 2006 a bez dalšího by skončila dne 31. 12. 2015. V daném případě však její běh ovlivnila soudní řízení, která v dané věci byla vedena před správními soudy. Soudní řízení před Krajským soudem v Ústí nad Labem vedené pod sp. zn. 15 Ca 176/2007 bylo zahájeno dne 14. 9. 2007 a rozsudek v této věci nabyt právní moci dne 23. 2. 2009. Kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu dle evidence soudu byla podána dne 3. 3. 2009 (žalovaný uvádí, že byla podána až 28. 4. 2009). Rozsudek Nejvyššího správního soudu nabyt právní moci dne 7. 10. 2009. Lhůta pro vyměření daně se tedy po dobu soudního řízení vedeného před krajským soudem stavěla po dobu 528 dnů a po dobu řízení o kasační stížnosti po dobu 218 dnů – celkem tedy 746 dnů. Druhá žaloba vedená u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Af 97/2010 byla podána dne 31. 12. 2010 a rozsudek nabyt právní moci dne 30. 12. 2013. Lhůta pro vyměření daně se tedy po dobu soudního řízení vedeného před krajským soudem stavěla po dobu 1095 dnů. Vzhledem ke skutečnosti, že před rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu je vedeno řízení o právní otázce, zda soudní řízení zahájená po účinnosti daňového řádu mají vliv na běh objektivní desetileté prekluzivní lhůty k doměření daně, přihlížel soud z procesní opatrnosti pouze k soudním řízením zahájeným před účinností daňového řádu, která nastala dne 1. 1. 2011. Taková soudní řízení celkem v dané věci běžela po 1 841 dnů. Po tuto dobu se stavěl běh desetileté objektivní prekluzivní lhůty. Při přihlédnutí k trvání stavění běhu této lhůty by desetiletá objektivní lhůta uplynula dne 14. 1. 2021. Žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 28. 11. 2018, tedy i v případě, že soud při stavění běhu prekluzivní lhůty přihlížel pouze k soudním řízením zahájeným před účinností daňového řádu, nabylo žalobou napadené rozhodnutí, jímž byla žalobci doměřena daň, právní moci před uplynutím objektivní desetileté prekluzivní lhůty pro doměření daně.
50. Následně se soud zabýval během prekluzivní tříleté lhůty pro doměření daně. Podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní platí, že 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. Dle § 47 odst. 2 první věty platí, že 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.

51. V § 264 odst. 4 daňového řádu je pak uvedeno, že běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
52. Výše citované ustanovení § 41 s. ř. s. týkající se stavění běhu lhůt po dobu soudního řízení se pak vztahuje i na běh tříleté prekluzivní lhůty pro doměření daně.
53. Za zdaňovací období roku 2005 počala tříletá prekluzivní lhůta pro vyměření daně běžet 1. 1. 2006. Tato lhůta by bez dalšího uplynula dne 31. 12. 2008. V daném případě však i její běh ovlivnila soudní řízení, která v dané věci byla vedena před správními soudy. Soudní řízení před Krajským soudem v Ústí nad Labem vedené pod sp. zn. 15 Ca 176/2007 bylo zahájeno dne 14. 9. 2007 a rozsudek v této věci nabyt právní moci dne 23. 2. 2009. Kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu dle evidence soudu byla podána dne 3. 3. 2009 (žalovaný uvádí, že byla podána až 28. 4. 2009). Rozsudek Nejvyššího správního soudu nabyt právní moci dne 7. 10. 2009. Lhůta pro vyměření daně se tedy po dobu soudního řízení vedeného před krajským soudem stavěla podobu 528 dnů a po dobu řízení o kasační stížnosti po dobu 218 dnů – celkem tedy 746 dnů. S ohledem na toto stavění by bez dalšího poslední den lhůty pro doměření daně uplynul dne 16. 1. 2011.
54. Další skutečností, která ovlivnila běh tříleté prekluzivní lhůty pro doměření daně, byla dle soudu výzva ze dne 11. 2. 2010, č. j. 7299/10207971505865, (k námitce žalobce vztahující k vlivu této výzvy na běh prekluzivní lhůty se soud vyjádří níže). V souladu s § 47 odst. 2 věta první zákona o správě daní počala doručením této výzvy společnosti běžet nová prekluzivní lhůta od konce roku, ve kterém byla výzva doručena, neboť k úkonu směřujícímu k vyměření daně došlo před 16. 1. 2011, tedy před uplynutím lhůty pro doměření daně. Nově by lhůta pro doměření daně bez dalšího uplynula dnem 31. 12. 2013.
55. Druhá žaloba vedená u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Af 97/2010 byla v předmětné věci podána dne 31. 12. 2010 a rozsudek nabyt dle údajů soudu právní moci dne 30. 12. 2013 (žalovaný uváděl 3. 1. 2014). Lhůta pro vyměření daně se tedy po dobu soudního řízení vedeného před krajským soudem stavěla podobu 1095 dnů. Kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu byla podána dne 6. 1. 2014 (žalovaný ve svém vyjádření uváděl 9. 1. 2014, ovšem to bylo datum podání kasační stížnosti ze strany daňových orgánů, žalobce ji podal již 6. 1. 2014 a pro běh lhůty má význam zahájení řízení před kasačním soudem). Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 5/2014 nabyt právní moci dne 25. 3. 2014. Po dobu kasačního řízení se lhůta pro doměření daně stavěla

po dobu 78 dnů. Následné rozhodnutí krajského soudu po zrušujícím kasační rozhodnutí nabylo právní moci dle údajů soudu dne 27. 3. 2015 (žalovaný uváděl 9. 4. 2015). Podobu druhého řízení před krajským soudem se tedy běh doby pro doměření daně stavěl o 366 dnů. Kasační stížnost proti druhému rozhodnutí krajského soudu pod sp. zn. 15 Af 97/2010 byla podána dne 8. 4. 2015 a zrušující kasační rozsudek nabyl právní moci dne 21. 10. 2015. Po dobu kasačního řízení se lhůta pro doměření daně stavěla po dobu 196 dnů. Následné rozhodnutí krajského soudu nabylo právní moci dne 25. 12. 2016. Po dobu třetího řízení před krajským soudem se tedy běh doby pro doměření daně stavěl o 430 dnů. Celkem se tedy stavěla lhůta pro doměření daně po dobu 2 165 dnů. Nově by tedy tříletá lhůta pro doměření daně uplynula dne 5. 12. 2019. Žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 28. 11. 2018, bylo tedy vydáno před marným uplynutím tříleté prekluzivní lhůty pro doměření daně.

56. Žalobce namítal, že výzva z 11. 2. 2010, č. j. 7299/10207971505865, nebyla úkonem směřujícím k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, jehož doručení daňovému subjektu by mělo za důsledek dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní obnovení běhu tříleté prekluzivní lhůty od konce roku, ve kterém k doručení výzvy došlo. Předmětnou výzvou byl žalobce vyzván, aby s ohledem na nový pohled týkající se běhu lhůty, po kterou je nutné dodržovat podmínky uvedené v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, který byl obsažen v rozsudku Nejvyššího správního soudu z roku 2009, doložil, že předmětné podmínky byly žalobcem dodrženy, a to přestože z výpisu z obchodního rejstříku vyplývalo, že původní společnost CHEMOPETROL, a. s. zanikla sloučením se společnostmi UNIPETROL RAFINÉRIE a. s. a UNIPETROL RPA, s. r. o. Současně byl žalobce vyzván, aby uvedl v souladu s § 48 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní navrhované změny, kterých se domáhal svými odvoláními s přesným vyčíslením v korunách. Dále byl žalobce vyzván, aby doložil „*Samostatnou přílohu k řádce 5 tabulky H přílohy č. 1 II. oddílu*“ nazvanou „*Výpočet a uplatňování slev na dani z příjmů právnických osob podle § 35a nebo § 35b ZDP...*“.
57. K námitce žalobce, že v době vydání předmětné výzvy byla již daň vyměřena (byť nepravomocně) a výzva byla učiněna v rámci odvolacího řízení, nemůže se tedy jednat o úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, soud uvádí následující. V daňovém řízení platí primárně princip apelace, který umožňuje odvolateli docílit řešení přímo před orgánem druhého stupně bez nutnosti vracet se zpět k orgánu prvního stupně. Tento princip odpovídá charakteru daňového řízení, které se na rozdíl od řízení soudního nevěnuje primárně právnímu posouzení věci, nýbrž skutkovému posouzení, které je dokládáno často značnou kvantitou důkazních prostředků, které je možné v průběhu řízení doplňovat. Daňové řízení dle zákona o správě daní stejně jako dle daňového řádu není ovládáno principem koncentrace. Dokazování probíhá v zákonem neomezené míře i před odvolacím orgánem a i v rámci odvolacího řízení mohou být zjišťovány a posuzovány zásadní skutečnosti rozhodné pro stanovení daně. Protože zjišťování rozhodných skutečností tedy není omezeno jen na prvostupňové řízení, není dle soudu vyloučeno, aby i v rámci odvolacího daňového řízení byly ze strany daňových orgánů činěny úkony směřující k vyměření daně.
58. Dále žalobce namítal, že předmětná výzva byla pouze formálním úkonem, neboť popsala již dávno známou skutečnost, že u žalobce proběhla v roce 2007 fúze, o které musely daňové orgány vědět nejen z obsahu obchodního rejstříku, ale ke které správce daně vydal

svůj souhlas. Na tomto místě musí soud zdůraznit, že předmětná výzva byla daňovým orgánem vydána za situace, kdy rozsudkem Nejvyššího správního soudu z roku 2009, který bezprostředně předcházel výzvě, byl nově vymezen časový úsek, ve kterém byl daňový subjekt povinen dodržovat podmínky obsažené v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, a to co do délky – musí být dodrženy po celé pětileté období a nikoli jen v daném zdaňovacím období, tak i do počátku běhu tohoto období – pětileté období počíná běžet od prvního zdaňovacího období, ve kterém byla sleva na dani uplatněna, a nikoli od právní moci kolaudace. Za takto zcela změněného právního stavu tedy dle soudu příslušný daňový orgán zcela správně přistoupil k vydání výzvy, ve které na změnu žalobce upozornil a vyzval jej, aby doložil splnění zvláštních podmínek pro uplatnění slevy na dani. Skutečnost, že daňový orgán upozornil žalobce na to, že z obchodního rejstříku vyplývá, že v rozhodném období u něho proběhla fúze, v rámci které původní subjekt zanikl, dokládá vstřícný přístup daňového orgánu, který dal žalobci jednoznačně najevo, se kterou zásadní skutečností se musí vypořádat ve své nové argumentaci vycházející z nového právního náhledu nastoleného ve věci v důsledku rozsudku Nejvyššího správního soudu z roku 2009.

59. Soud rovněž musí upozornit na skutečnost, že předmětná výzva byla vydána s relativně dostatečným předstihem před uplynutím původní lhůty pro doměření daně a nejedná se o úkon, kterým by se snažil správce daně těsně před uplynutím lhůty prodloužit lhůtu pro doměření daně.
60. Skutečnost, že v daném případě nešlo o pouhý formální úkon ze strany daňového orgánu, dokládá i fakt, že žalovaný na výzvu reagoval desetistránkovým podáním, před jehož podáním žádal o prodloužení lhůty pro reakci na výzvu, které odůvodňoval rozsahem požadovaných informací a složitostí celého případu.
61. S ohledem na výše uvedené tedy soud dospěl k závěru, že předmětná výzva byla úkonem směřujícím k doměření daně a nejednalo se o pouhý formální úkon.
62. Dále žalobce namítal, že žalobou napadené rozhodnutí se zabývalo splněním podmínek pro uplatnění slevy na dani v období let 2001 až 2005. Předmětná výzva, která se týkala pětiletého období počínajícího rokem 2005 a odkazovala na fúzi proběhlou v roce 2007, tak dle žalobce neměla žádnou souvislost s otázkami, kterými se daňové orgány zabývaly v žalobou napadeném rozhodnutí. Tato námitka žalobce úzce souvisí i s jeho tvrzením, že dle konečného rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 15 Af 97/2010 nelze fúzi z roku 2007 považovat za porušení podmínek nároku na slevu na dani. Na tomto místě musí soud zdůraznit, že pro posouzení skutečnosti, zda konkrétní úkon daňového orgánu je úkonem, který směřuje k doměření daně a má za následek v souladu s § 47 odst. 2 zákona o správě daní obnovení běhu tříleté prekluzivní lhůty, je podstatný skutkový a právní stav předmětného daňového řízení v okamžiku, kdy byl předmětný úkon ze strany správce daně učiněn. Skutečnost, že následně v důsledku judikaturní činnosti správních soudů se změnil náhled na posouzení předmětné záležitosti a okolnosti, kterými se úkon daňového orgánu zabýval v předmětném úkonu, se stanou irelevantními pro následné rozhodnutí ve věci, nemůže mít vliv na posouzení otázky, zda konkrétní úkon daňového orgánu v době, kdy byl činěn, byl úkonem směřujícím k vyměření či doměření daně. Jak již soud uvedl výše, v době, kdy byla předmětná výzva vydána, dle soudu takovým úkonem byla. Následná změna právního náhledu na to, jaké skutečnosti

jsou rozhodné pro posouzení věci, tedy nemohla mít vliv na skutečnost, že předmětná výzva byla úkonem obnovujícím běh tříleté lhůty pro doměření daně.

63. Dále žalobce namítal, že pokud by došlo k zániku práva na slevu na dani v důsledku porušení podmínek stanovených v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů, vznikne daňová povinnost *sui generis*, jejíž vznik je jak v rovině nalézací, tak i v rovině platební v případě příjemců investičních pobídek vázán na okamžik porušení podmínek. Dle žalobce se tedy přípis ze dne 11. 2. 2010 týkal údajné daňové povinnosti *sui generis* z roku 2007, a nemohl být relevantní z hlediska údajného zániku práva na slevu na dani v předchozích zdaňovacích obdobích. K uvedenému soud podotýká, že nikterak nezpochybňuje skutečnost, že případné porušení podmínek pro uplatnění slevy na dani v následujících zdaňovacích obdobích zakládá nově vznik určité daňové povinnosti *sui generis*, ovšem je třeba zdůraznit, že stále jde o skutečnost ovlivňující výši daně ve zdaňovacím období, ve kterém byla sleva na dani uplatněna. Proto ve vztahu k běhu prekluzivní lhůty pro doměření daně nemá dle soudu význam skutečnost, že daňová povinnost související s následným porušením podmínek uplatnění slevy na dani vznikla až po skončení zdaňovacího období, ve kterém byla sleva na dani uplatněna. V daném případě dle soudu výzva daňového orgánu, ve které s ohledem na zásadní změnu výkladu právního předpisu na základě závazného názoru soudu vyzval žalobce k doložení skutečností rozhodných k řádnému stanovení daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2005, byl jednoznačně úkonem směřujícím k doměření daně za zdaňovací období roku 2005 ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní, přestože v této době vycházel daňový orgán ze skutečnosti, že rozhodná okolnost pro zánik nároku na slevu na dani za zdaňovací období roku 2005 nastala až v roce 2007. Ani tuto námitku neshledal soud jako důvodnou.
64. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že výzva daňového orgánu ze dne 11. 2. 2010, č. j. 7299/10207971505865, byla úkonem směřujícím k doměření daně, který měl ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní za důsledek obnovení běhu tříleté prekluzivní lhůty.
65. Dále žalobce namítal, že v důsledku nutnosti aplikace § 38r odst. 1 zákona o daních z příjmů na daný případ, došlo k marnému uplynutí prekluzivní lhůty za zdaňovací období roku 2005 současně s marným uplynutím prekluzivní lhůty pro doměření daně za zdaňovací období roku 2006. K této argumentaci soud uvádí, že dané ustanovení je nutno chápat jako speciální ustanovení k § 47 odst. 1 zákona o správě daní, které prodlužuje tříletou prekluzivní lhůtu u zdaňovacích obdobích, u kterých je možno uplatnit slevu na dani. Ovšem toto ustanovení se nijak nedotýká pravidel zakotvených v § 47 odst. 2 zákona o správě daní a § 41 s. ř. s. Z uvedeného tedy vyplývá, že pokud došlo k obnovení běhu prekluzivní lhůty v důsledku úkonu daňového orgánu směřujícího k doměření daně či ke stavění běhu prekluzivní lhůty u některého ze zdaňovacích období, za které bylo možno uplatnit ztrátu, v důsledku soudního řízení, je nutno počítat běh prekluzivní lhůty pro dané zdaňovací období samostatně. I v případě, že by se v počátku výpočtu prekluze vycházelo z prekluzivní lhůty pro rok 2006, znamenalo by to oproti výše uvedenému výpočtu prekluze provedenému izolovaně pro rok 2005 pouze to, že před doručením výzvy ze dne 11. 2. 2010 by nekončila prekluzivní lhůta dne 16. 1. 2011 ale dne 16. 1. 2012. Doručením výzvy by pak počala prekluzivní lhůta běžet znovu a končila by 31. 12. 2013. Další stavění běhu lhůty v důsledku soudních řízení by pak již bylo totožné jako při výše uvedeném výpočtu pro rok 2005. Ani aplikací ustanovení § 38r odst. 1 zákona o daních

z příjmů by se neměnilo nic na skutečnosti, že v daném případě nabylo žalobou napadené rozhodnutí právní moci před uplynutím lhůty pro doměření daně.

66. Dále soud konstatuje, že okolnost, že Generální finanční ředitelství konstatovalo ve svém sdělení ze dne 1. 8. 2019, č. j. 57172/19/7100-40110-700656, že argumentace žalovaného týkající se aplikace § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů je nesprávná, nic nemění na skutečnosti, že prekluzivní lhůty pro doměření daně za zdaňovací období roku 2005, jak vyplývá z výše uvedeného, objektivně neuplynula. Uvedená nesprávnost tedy nemohla mít žádný vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.
67. S ohledem na vše výše uvedené tedy soud konstatuje, že žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci ještě před uplynutím tříleté lhůty pro doměření daně.
68. Dále se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. K otázce přezkoumatelnosti musí soud poukázat na skutečnost, že není přípustné institut nepřezkoumatelnosti libovolně rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak má místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64).
69. V daném případě žalovaný dle soudu v žalobou napadeném rozhodnutí vycházel kromě platné právní úpravy zejména z obsahu rozhodnutí správních soudů. V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný popsal rozhodný skutkový stav a uvedl, jak vykládá jednotlivá rozhodnutí správních soudů a k jakým závěrům při aplikaci závazných právních názor soudů dospěl. Dle soudu je tedy žalobou napadené rozhodnutí přezkoumatelné. O tom svědčí i skutečnost, že žalobce byl schopen se závěry žalovaného v podané žalobě obsáhle polemizovat.
70. Soud tvrzené nepřezkoumatelnosti tedy nepřisvědčil a tuto námitku shledal jako nedůvodnou.
71. Dále se soud zabýval zásadní otázkou v daném sporu, tedy zda v daném případě došlo k zániku práva žalobce na uplatnění slevy na dani za zdaňovací období roku 2005.
72. Nejprve soud považuje za nutné připomenout zásadní myšlenky a závěry, které vyplynuly v předmětné věci z dosavadní rozhodovací činnosti správních soudů. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku z roku 2009 konstatoval: „*Nejvyšší správní soud vyšel z předpokladu, že obecně je třeba použít znění zákona před novelou provedenou zákonem č. 453/2001 Sb., kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 9/1991 Sb., o zaměstnanosti a působnosti orgánů České republiky na úseku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. Novela nabyla účinnosti dne 30. 1. 2002; souhlas s poskytnutím investičních pobídek byl však udělen v roce 2001 a ve stejném roce bylo vydáno* Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

první pravomocné rozhodnutí o kolaudaci, s nímž zákon o daních z příjmů v té době spojoval (hypotetickou) možnost uplatnit slevu na dani, jsou-li splněny další podmínky. Novela č. 453/2001 obsahovala přechodná ustanovení jen ve vztahu k § 35a odst. 4 a 6 a k § 35b odst. 5 a 7 zákona o daních z příjmů; jelikož ostatní novelizovaná ustanovení nelze posuzovat retroaktivně, je nutné použít znění zákona před novelou. Ustanovení § 35a odst. 4 a § 35b odst. 5 zákona o daních z příjmů nejsou pro posuzovaný případ rozhodná. Ustanovení § 35a odst. 6 a § 35b odst. 7 téhož zákona ve znění novely č. 453/2001 se pak podle přechodného ustanovení použijí i pro poplatníky, kteří uplatnili nárok na slevu na dani přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Z toho plyne, že právě uvedené paragrafy zákona o daních z příjmů ve znění zákona č. 453/2001 Sb. se uplatní jak na poplatníky, kteří uplatnili slevu před účinností novely, tak i na poplatníky, kteří uplatnili slevu po účinnosti novely, což je případ žalobkyně (sleva uplatněna v roce 2005). Novela provedená zákonem č. 19/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (účinnost 1. 5. 2004), neobsahovala žádná přechodná ustanovení a na projednávaný případ proto nemůže být použita. Z toho plyne, že v projednávaném případě bude aplikován zákon o daních z příjmů ve znění před novelou č. 453/2001 Sb. kromě § 35a odst. 6 a § 35b odst. 7, které budou posuzovány ve znění po citované novele. Krajský soud sice nesprávně aplikoval § 35b odst. 7 zákona o daních z příjmů ve znění před novelou, nicméně jako důvod pro zrušení jeho rozhodnutí to nepostačuje, neboť i na základě předchozí právní úpravy bylo možno dospět k závěrům uvedeným níže (viz citované rozhodnutí rozšířeného senátu).

73. Jádrem projednávaného sporu je § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů a význam slova „období“ v něm obsaženém. Podle tohoto ustanovení může poplatník uplatnit slevu na dani mimo jiné za předpokladu, že v období, za které může uplatnit slevu na dani podle odstavce 3, nebude zrušen, nebude vůči němu zahájeno konkurzní řízení, nebo se s ním nesloučí jiný subjekt. Odkaz na odstavec 3 – který by zjevně měl definovat pojem „období“, je třeba v právě projednávané věci za použití § 35b odst. 6 chápat jako odkaz na § 35b odst. 4 citovaného zákona (v dané věci nešlo o zahájení podnikání kvůli poskytnutí příslibu investiční pobídky, což upravuje § 35a zákona o daních z příjmů, ale o rozšíření dosavadní výroby, která je upravena v § 35b). Ustanovení § 35b odst. 4 zákona o daních z příjmů zní: slevu na dani podle odstavce 1 lze uplatňovat po dobu 5 po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období, přičemž prvním zdaňovacím obdobím, za které lze uplatnit slevu, je zdaňovací období, ve kterém a) nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí, nebo b) byl vydán souhlas stavebního úřadu se zahájením zkušebního provozu před vydáním kolaudačního rozhodnutí na první stavbu nebo část stavby, jíž se investiční pobídky týkají.
74. Nejvyšší správní soud musí souhlasit s žalovaným v tom, že ze spojení citovaných paragrafů vyplývá, že pojem „období“ použitý v § 35a odst. 2 písm. c) značí období oněch pěti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období, kdy lze slevu na dani uplatnit, a nikoliv jednotlivé zdaňovací období. Pokud je v § 35b odst. 4 citovaného zákona užito spojení „zdaňovací období“, je třeba jej vnímat jako součást „období“, které je však pojmem širším (tvoří ho právě pět zdaňovacích období). Jestliže by zákonodárce měl na mysli pod pojmem „období“ v § 35a odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů jen jedno zdaňovací období, nic mu nebránilo, aby toto přímo vtělil do znění tohoto ustanovení, místo složitě odkazování na § 35b odst. 4, který definuje období pětileté.

75. Dále Nejvyšší správní soud v rozsudku z roku 2009 uvedl: „... nelze totiž přisvědčit ani žalovanému v tom, že by fúze provedené v roce 2003 a 2004 znemožnily žalobkyni uplatnit slevu na dani v roce 2005. Žalovaný i správce daně totiž vyšli z toho, že žalobkyně je povinna plnit všeobecné a zvláštní podmínky pro poskytnutí slevy na dani již od roku 2001. To však nelze ze zákona o daních z příjmů dovodit. Vyjdeme-li z § 35b odst. 4. zákona o daních z příjmů, pak toto ustanovení sice stanoví první zdaňovací období, za které lze uplatnit slevu na dani (v projednávaném případě jde o zdaňovací období roku 2001), avšak jedná se o možnost, nikoliv povinnost tuto slevu uplatnit. Z toho vyplývá, že poplatník může slevu na dani uplatnit kdykoliv poté, co splnil všeobecné a zvláštní podmínky ve smyslu § 35b odst. 1 zákona o daních z příjmů, a zároveň poté, kdy nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí, nebo byl vydán souhlas stavebního úřadu se zahájením zkušebního provozu před vydáním kolaudačního rozhodnutí na první stavbu nebo část stavby, již se investiční pobídky týkají. Až od okamžiku, kdy tuto slevu poprvé uplatní (v projednávaném případě rok 2005), se počítá oněch 5 bezprostředně následujících zdaňovacích období, v nichž lze slevu na dani uplatňovat. Zákon o daních z příjmů v rozhodném znění totiž nestanovil nejzazší termín, od kdy se nejpozději počítá ona pětiletá lhůta, a ponechal tak na poplatníkovi, aby si její počátek určil: pouze ho omezil v tom, že slevu nemůže uplatnit dříve, než je uvedeno v § 35b odst. 4 písm. a) a b) zákona. Daňový poplatník tudíž od okamžiku poskytnutí příslibu investiční pobídky až do počátku zdaňovacího období, v němž poprvé uplatnil slevu na dani, nemusel respektovat ani všeobecné ani zvláštní podmínky pro vznik nároku na slevu na dani. Určité omezení zavedla až novela č. 453/2001 Sb., podle níž je prvním zdaňovacím obdobím, za něž lze slevu uplatnit, nejpozději období, ve kterém uplynuly 3 roky od vydání rozhodnutí o příslibu investičních pobídek (v projednávaném případě by se jednalo o zdaňovací období roku 2004, avšak tuto novelizaci nelze z důvodu absence přechodných ustanovení na projednávaný případ vztáhnout). Nicméně i po novele je zřejmé, že poplatník má v oněm tříletém období od příslibu investiční pobídky možnost nerespektovat podmínky stanovené zákonem pro uplatnění slevy na dani.
76. Lze se ztotožnit s žalovaným, že možnost provádět fúze po obdržení příslibu investiční pobídky jde jaksi proti smyslu zákona o investičních pobídkách a snižuje racionálnost investičních pobídek, které jsou poskytnuty na konkrétní projekt konkrétnímu subjektu. Rovněž tato situace může mít za následek účelové fúze za účelem zvýšení základu daně (a tím i zvýšení slevy na dani). Zákon o dani z příjmů je však nutno považovat za *lex specialis* k zákonu o investičních pobídkách, a je proto nutné jej aplikovat přednostně. Zákon o daních z příjmů je navíc v tomto ohledu zcela jasný – měl-li zákonodárce v úmyslu omezit fúze již od okamžiku obdržení investiční pobídky, musela by být zákonná úprava zcela jiná. Jiný výklad počítající období pěti bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích období od okamžiku obdržení příslibu investiční pobídky by byl – byť v souladu s účelem zákona o investičních pobídkách – zjevně výkladem v neprospěch žalobkyně, a proto k němu Nejvyšší správní soud nepřistoupil.“
77. V rozsudku ze dne 14. 10. 2015, č. j. 1 Afs 77/2015-124, Nejvyšší správní soud konstatoval: „Nejvyšší správní soud v rozhodnutí z roku 2009 potvrdil zrušení rozsudku krajského soudu z roku 2009, neboť správní orgány odmítly poskytnout slevu na dani na základě nesprávně interpretovaného právního předpisu. Jinými slovy, zatímco Nejvyšší správní soud v rozsudku z roku 2009 vyslovil správnou interpretaci pojmu období, nevyslovil se k otázce, zda je spravedlivé tuto interpretaci aplikovat na případ stěžovatelky v navazujícím správním řízení. Tuto otázku, tedy zda tuto interpretaci aplikovat v navazujícím řízení, je nutné posuzovat s přihlédnutím ke skutkovým okolnostem případu, které novým výkladem mohly

nabýt na relevanci a dosud nebyly posouzeny. Takovou skutečností je například právě vliv správní praxe na legitimní očekávání stěžovatelky.

78. *Otázku, zda tuto interpretaci aplikovat v pokračujícím správním řízení, tak poprvé bylo možné posoudit až ve správním řízení navazujícím na rozsudek Nejvyššího správního soudu z roku 2009, resp. v následném soudním řízení před krajským soudem. Krajský soud proto nemohl být v otázce správnosti aplikace tohoto výkladu v probíhajícím řízení vázán předchozím posouzením. Žádné takové posouzení totiž nikdo neprovedl.“*
79. *Dále Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku uvedl: „Krajský soud tedy námitku legitimního očekávání vypořádal nesprávně. Soud se měl námitkou legitimního očekávání věcně zabývat a posoudit ji na základě konkrétních skutkových zjištění. Soud měl předně připustit dokazování ohledně otázky existence legitimního očekávání určitého postupu správního orgánu. V případě, že by se stěžovatelce podařilo správní praxi zakládající jí legitimní očekávání prokázat, právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v rozsudku z roku 2009 by nešlo na stěžovatelku aplikovat, a bylo by nutné aplikovat předešlý (ač nesprávný) výklad zastávaný správní praxí. Prokázanou správní praxi by totiž správní orgány nemohly změnit zpětně, a to ani v důsledku kasačního rozsudku Nejvyššího správního soudu podávajícího správný výklad pojmu období.“*
80. *Krajský soud v Ústí nad Labem v následném rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, dospěl na základě provedeného dokazování k závěru, že žalobce byl v legitimním očekávání, že období, ve kterém bylo možné uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami v jeho případě, počalo běžet rokem 2001 a posledním zdaňovacím obdobím, ve kterém bylo možno uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami, bylo zdaňovací období roku 2005. Dále soud v uvedeném rozsudku konstatoval: „...legitimní očekávání konkrétní správní praxe se vztahuje výlučně na posouzení okamžiku počátku běhu období, ve kterém je možno uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami. Nelze však toto očekávání vztahovat i na otázku toho, zda podmínky pro možnost uplatnění slevy na dani v souvislosti s investičními pobídkami postačuje splnit v jednom ze zdaňovacích období, či zda musí být splněny po celou dobu trvání období, ve kterém bylo možno uplatňovat slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami. Této otázky se totiž žádný z provedených důkazů netýkal. I nadále je nutno respektovat závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu z roku 2009, tak jak to zdůraznil opětovně Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14.10.2015, č.j. 1 Af 77/2015-124. V tomto rozsudku je výslovně uvedeno: „Krajský soud uvedl, že zákaz fúzí se vztahuje jen na příslušné zdaňovací období, za něž je sleva na dani skutečně uplatněna (tj. rok 2005). Nejvyšší správní soud ovšem tento názor nahradil názorem, že podmínka zákazu fúzí musí být dodržena v průběhu všech pěti po sobě bezprostředně jdoucích zdaňovacích období (tj. 2005 až 2009). Ohledně této právní otázky tedy došlo k nahrazení důvodů rozsudku krajského soudu z roku 2009 ve smyslu výše uvedeného usnesení rozšířeného senátu (rozhodnutí ze dne 14.4.2009, č.j. 8 Af 15/2007-75 – pozn. soudu). V následujícím řízení správní orgány byly ohledně výkladu pojmu období vázány názorem vysloveným v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu z roku 2009.“ Z uvedeného vyplývá, že při respektování principu legitimního očekávání konkrétní správní praxe ohledně počátku běhu období, ve kterém bylo možno uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami, správní orgány budou v dalším správním řízení vázány názorem týkajícím se výkladu pojmu období v tom smyslu, že podmínka spočívající*

v zákazu fúzí musela být splněna v období celých pěti po sobě jdoucích zdaňovacích období za roky 2001 až 2005.“

81. K výše uvedeným závěrům obsaženým v rozhodnutích správních soudů vztahujících se přímo k dané věci soud zdůrazňuje, že je nutné je vykládat ve vzájemné souvislosti a s respektem k rozhodné právní úpravě.
82. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2015, č. j. 1 Afs 77/2015-124, ve spojení s rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, je nutné dovodit, že s ohledem na legitimní očekávání, které bylo v rámci soudních jednání prokázáno, nelze žalobci ve vztahu k možnosti uplatnit právo na slevu na dani přičítat k tíži fúzi z roku 2007, neboť legitimně očekával, že fúze provedené po roce 2005 již v jeho případě nemohou mít žádný vliv na možnost odpočtu slevy na dani v souvislosti s investičními pobídkami.
83. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu z roku 2009 je nutné vyvodit, že období, ve kterém je nutné dodržovat podmínky pro možnost uplatnění slevy na dani je pětileté, a že nelze právní předpisy vykládat tak, že se jedná pouze o zdaňovací období, ve kterém byla sleva na dani uplatněna. Současně z tohoto rozsudku ovšem plyne, že daňový subjekt dle rozhodné právní úpravy neměl povinnost dodržovat podmínky uvedené v § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů před prvním uplatněním slevy na dani v souvislosti s investičními pobídkami.
84. Z výše uvedených závěrů vyplývajících ze závazných právních názorů správních soudů je nutno dovodit, že pro posouzení oprávněnosti daňové slevy společnosti za rok 2005 není nijak relevantní fúze, ke které došlo v roce 2007. Daňové orgány musely za rozhodné období, kterým se měly zabývat, považovat období od roku 2001 do roku 2005. Současně je však nutné zdůraznit, že je rovněž nezbytné respektovat platnou právní úpravu, dle které (jak judikoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku z roku 2009) před prvním uplatněním slevy na dani nemohlo mít jednání daňového subjektu v rozporu s podmínkami obsaženými v § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů negativní dopad na možnost následně uplatňovat slevu na dani v souvislosti s daňovými pobídkami. Z obsahu správního spisu jednoznačně vyplývá, že zdaňovací období roku 2005 bylo prvním a jediným zdaňovacím obdobím, ve kterém společnost slevu na dani v souvislosti s daňovými pobídkami uplatnila. S ohledem na výše uvedené závěry Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku z roku 2009 a skutečnosti, že zdaňovací období roku 2005 bylo prvním zdaňovacím obdobím, za které společnost slevu na dani uplatnila, nemůžou pro oprávnění uplatnit slevu na dani být relevantní ani fúze provedené společností v letech 2003 a 2004. V tomto směru tedy shledal soud závěr žalovaného, že fúze provedené v letech 2003 a 2004 znemožňují uplatnění slevy na dani, nezákonným. K argumentaci žalovaného, že zákaz fúzí zakotvený v § 35a odst. 2 písm. c) zákona o daních z příjmů platil již v letech 2003 a 2004, kdy u společnosti došlo k fúzím, soud podotýká, že toto ustanovení sice v zákoně bylo zakotveno, ale nedopadal na společnost, neboť pro možnost uplatnění slevy na dani dle výkladu Nejvyššího správního soudu bylo relevantní porušení této podmínky až po uplatnění slevy na dani za první zdaňovací období.
85. Na tomto místě soud považuje za podstatné zdůraznit, že daný případ je zcela specifický s ohledem na rámec, který v dané věci vytvořily předchozí rozhodnutí správních soudů a

závazné názory v nich obsažené. Žalovaný vycházel při rozhodování ve věci z předpokladu, že vždy muselo existovat pětileté období, ve kterém nesmělo dojít k porušení podmínek obsažených v § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů. Ovšem takový závěr s ohledem na zohlednění legitimních očekávání společnosti ohledně běhu rozhodného období a platnou právní úpravu není v daném případě správný. Zásadní je totiž princip vázanosti správních orgánů zákonem a princip, že daně lze ukládat pouze na základě zákona. Období, ve které bylo nutné posuzovat naplnění podmínek dle § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů bylo v důsledku judikaturní činnosti a legitimního očekávání žalobce v daném případě odlišné od období, které stanovil zákon, a bylo tedy povinností daňových orgánů zabývat se skutečností, zda v tomto odlišném období dle zákona vůbec může být jednání společnosti v rozporu s § 35a odst. 2 zákona o daních z příjmů přičítáno v její neprospěch při možnosti uplatnění slevy na dani. V tomto směru žalovaný vycházel především ze své interpretace závěru Krajského soudu v Ústí nad Labem obsaženého v rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, a to zejména z odstavce který byl již výše citován.

86. Zejména žalovaný vycházel z následující věty: *„Z uvedeného vyplývá, že při respektování principu legitimního očekávání konkrétní správní praxe ohledně počátku běhu období, ve kterém bylo možno uplatnit slevu na dani v souvislosti s investičními pobídkami, správní orgány budou v dalším správním řízení vázány názorem týkajícím se výkladu pojmu období v tom smyslu, že podmínka spočívající v zákazu fúzí musela být splněna v období celých pěti po sobě jdoucích zdaňovacích období za roky 2001 až 2005.“* Tuto větu je však dle soudu nutno chápat v celém kontextu daného rozhodnutí a předmětného odstavce, kde se soud zabýval otázkou vymezení rozhodného období s ohledem na legitimní očekávání žalobce. Bylo tedy třeba danou větu chápat tak, že se týká vymezení rozhodného období, ve kterém mají daňové orgány zkoumat, zda došlo k porušení podmínek pro možnost uplatnění slevy na dani ze strany společnosti, a to včetně posouzení otázky, zda porušení zákazu fúzí v daném období vůbec s přihlédnutím k platné právní úpravě může být přičítáno společnosti k tíži. Žalovaný si však tuto část odůvodnění vyložil tak, že jakákoliv fúze v období od 2001 do 2005 je v daném případě důvodem k zániku práva společnosti uplatnit slevu na dani za zdaňovací období roku 2005. Tento výklad závěru soudu je však nesprávný a zužující.
87. S ohledem na výše uvedené shledal soud zásadní námitku žalobce jako důvodnou a shledal, že žalovaný považoval fúze společnosti v letech 2003 a 2004 za překážku možnosti uplatnění slevy na dani u žalobce na základě daňových pobídek v roce 2005, a to aniž by takový závěr měl podložený o platné znění zákona. V této skutečnosti shledal soud nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s.
88. Dále žalobce namítal, že v daném případě bylo porušeno ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť ze strany žalovaného došlo k zásadní změně právního posouzení celé věci, aniž by dal žalobci možnost se proti tomuto novému právnímu názoru bránit. Z obsahu správního spisu vyplývá, že po vydání rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, žalobce nahlížel do spisu, následně doručil žalovanému vyjádření ze dne 27. 4. 2017, opět nahlížel do spisu a následně bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí.
89. V § 115 odst. 2 daňového řádu je uvedeno, že provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými

skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

90. V daném případě není mezi účastníky sporu, že po zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, nedošlo k žádnému dokazování. Relevantní pro danou věc tedy zůstává pouze věta druhá § 115 odst. 2 daňového řádu.
91. Smyslem dané právní úpravy je, aby odvolatel při zachování principu apelace byl chráněn před tzv. překvapivými rozhodnutími tím, že mu bude poskytnut prostor k vyjádření, neboť proti výslednému rozhodnutí již není možné odvolání, pouze soudní přezkum. V případě, že odvolací orgán dospěje k odlišnému právnímu názoru, musí jasně a srozumitelně uvést, v čem a z jakých důvodů se jeho právní hodnocení skutkového stavu liší od předchozího právního názoru a jaké konkrétní důsledky tento změněný právní názor bude mít na výrok rozhodnutí. [Blíže viz Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře (Wolters Kluwer ČR)].
92. Je otázkou, zda má odvolací orgán povinnost seznámit daňový subjekt se svým odlišným právním názorem i za situace, kdy jeho předchozí rozhodnutí bylo zrušeno a on má povinnost znovu rozhodnout ve věci v souladu se závazným názorem soudu. K této otázce se vyjádřil Nejvyšší správní soud v případě, kdy bylo předchozí rozhodnutí daňového orgánu zrušeno soudem pro vadu řízení spočívající v nedostatečném odůvodnění hodnocení jednotlivých důkazů, a to v rozsudku ze dne 11. 2. 2016, č. j. 2 Afs 266/2015-42. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že bylo-li rozhodnutí správního orgánu zrušeno a další rozhodnutí se vydává, aniž by řízení bylo doplňováno, nemá povinnost postupovat podle § 115 odst. 2 daňového řádu. V daném případě se však jedná o odlišný případ, kdy předchozí rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno pro nezákonnost. V takové situaci je dle soudu nutné posuzovat, zda byl ve zrušujícím rozsudku jednoznačně uveden závazný právní názor, jak má daňový orgán věc posoudit, či zda mu byl pouze vymezen směr, kterým se má ubírat právní hodnocení věci s prostorem, ve kterém daňový orgán může uplatnit hodnocení věci. Jak bylo již uvedeno výše v rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 11. 2016, č. j. 15 Af 97/2010-307, došlo ze strany soudu k vymezení rozhodného období, ve kterém mají daňové orgány zkoumat, zda došlo k porušení podmínek pro možnost uplatnění slevy na dani ze strany společnosti, a to včetně posouzení otázky, zda porušení zákazu fúzí v daném období vůbec s přihlédnutím k platné právní úpravě může být přičítáno společnosti k tíži. Z uvedeného tedy vyplývá, že i při aplikaci tohoto právního názoru stále zůstával prostor pro uplatnění právního hodnocení věci ze strany žalovaného. Za takové situace tedy bylo na místě, aby žalovaný před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí, za situace, kdy došlo k odlišnému právnímu hodnocení skutkového stavu oproti předchozímu rozhodnutí žalovaného, dal žalobci prostor k seznámení se s právním hodnocením rozhodného skutkového stavu ze strany žalovaného a dal mu možnost na toto právní hodnocení skutkového stavu reagovat. Pokud tak neučinil, dopustil se žalovaný dle soudu porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu.

93. Soud podotýká, že skutečnost, že žalobce před vydáním žalobou napadeného podal žalovanému doplnění odvolání, nic nemění na tom, že v daném případě ze strany žalovaného došlo k porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. Žalobce totiž reagoval „na slepo“, kdy na základě předchozích rozhodnutí ve věci předjímal právní hodnocení věci ze strany žalovaného. Žalobci tak nebyla dána možnost řádně reagovat na změnu právního hodnocení věci ze strany žalovaného v rámci daňového řízení.
94. S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že ze strany žalovaného došlo k porušení povinnosti uložené § 115 odst. 2 daňového řádu a v této skutečnosti shledal vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.
95. Vzhledem ke všemu výše uvedenému soud žalobou napadené rozhodnutí výrokem I. tohoto rozsudku dle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude dle § 78 odst. 5 s. ř. s. žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.
96. Soud rozhodl, že v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovede pro nadbytečnost dokazování žádostí společnosti CHEMOPETROL, a. s. ze dne 11. 7. 2007 o vydání souhlasu s výmazem společnosti CHEMOPETROL, a.s. z obchodního rejstříku, rozhodnutím Finančního úřadu v Litvínově ze dne 12. 7. 2007, č. j. 37424/07/207972/5509, daňovým spisem týkajícím se zdaňovacího období roku 2006 a soudními spisy Krajského soudu v Ústí nad Labem vedenými pod spisovými značkami 15 Ca 176/2007 a 15 Af 97/2010, kterými navrhoval provést dokazování právního zástupce žalobce. Soud na základě posouzení rozhodných skutečností dospěl k závěru, že dokazování uvedenými důkazy by bylo nadbytečné, neboť daňový spis předložený žalovaným obsahoval veškeré podklady nutné k řádnému posouzení věci.
97. Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému výrokem II. tohoto rozsudku povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě v celkové výši 19 456 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3 000 Kč, z částky 12 400 Kč za čtyři úkony právní služby právního zástupce žalobce Mgr. Jana Urbance, po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a); podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d); podání repliky – § 11 odst. 1 písm. d); účast na jednání soudu dne 28. 6. 2022 - § 11 odst. 1 písm. g)], z částky 1 200 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [čtyři režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu] a částky 2 856 Kč odpovídající DPH z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

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 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 28. června 2022

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu