



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobkyně: **ALTOR DESIGN s.r.o. v likvidaci**, IČO: 28748662,
sídlem Na Dolinách 1272/41, 140 00 Praha 4,
zastoupena Mgr. Ing. Filipem Hejlem, advokátem,
sídlem Revoluční 762/13, 110 00 Praha 1,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 2. 2022, č. j. 3331/22/5200-11433-712953,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 25. 2. 2022, č. j. 3331/22/5200-11433-712953, kterým byla zamítnuta její odvolání a potvrzena rozhodnutí, která vydal Finanční úřad pro Ústecký kraj, Územní

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pracoviště v Libochovicích, (dále jen „správce daně“) dne 19. 10. 2018. Těmito rozhodnutími byly:

- dodatečný platební výměr č. j. 2213783/18/2506-50523-505469, kterým byla žalobkyni za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 doměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 177 278 Kč, dodatečně zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 1 291 045 Kč a uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 35 454 Kč, a penále ve výši 1 % z částky doměřené daňové ztráty, tj. 12 910 Kč,

- platební výměr č. j. 2220358/18/2506-50523-505469, kterým byla žalobkyni za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 vyměřena daňová ztráta ve výši 40 993 Kč,

- platební výměr č. j. 2223674/18/2506-50523-505469, kterým byla žalobkyni za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 vyměřena daňová ztráta ve výši 1 958 Kč.

Žalobkyně se v žalobě zároveň domáhala toho, aby soud zrušil též uvedená rozhodnutí správce daně a žalovanému uložil povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně uvedla, že správce daně u ní dne 18. 9. 2017 zahájil daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2014 a kalendářního roku 2015. Dne 12. 10. 2017 zahájil daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013. Dne 19. 10. 2018 jí byly doručeny výše uvedené platební výměry, které vychází z toho, že žalobkyně dostatečně neprokázala oprávněnost uplatnění odpisů dlouhodobého majetku jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V každém z předmětných zdaňovacích období proto došlo ke zvýšení základu daně z příjmů právnických osob o částku rovnající se odpisu stanoveného podle § 26 a násl. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).
3. Sporným žalobkyně činí výklad § 148 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně souhlasí s tím, že v jejím případě se pro zdaňovací období kalendářních roků 2013, 2014 a 2015 délka prekluzivní lhůty řídila § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů coby speciálním ustanovením k § 148 odst. 1 daňového řádu a že k zahájení daňových kontrol v případě všech tří zdaňovacích období došlo před uplynutím této lhůty. Na rozdíl od daňových orgánů však má žalobkyně za to, že účel § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů byl zahájením daňové kontroly zkonsumován a že po zahájení daňové kontroly počala běžet nová tříletá lhůta podle § 148 odst. 3 daňového řádu, neboť není důvod, aby existovala jiná lhůta pro případ, kdy poplatník vykázal daň, a jiná pro případ, kdy vykázal daňovou ztrátu. Žalobou napadené rozhodnutí tak považuje za nezákonné, protože bylo vydáno až 25. 2. 2022, tedy po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, kterou navrhoval zamítnout. S odkazem na § 34 odst. 1 a § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů shrnul, že žalobkyně mohla daňovou ztrátu za nejstarší zdaňovací období roku 2013 uplatnit v následujících 5 zdaňovacích obdobích (2014, 2015, 2016, 2017 a 2018), tj. tuto bylo možné uplatnit nejpozději za zdaňovací období 2018. Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období 2013 (a stejně tak pro všechna zdaňovací období, za která bylo možno tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, tj. 2014, 2015, 2016, 2017 a 2018) by tedy bez

dalšího uplynula současně se lhůtou pro stanovení daně za zdaňovací období 2018. Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období 2013 se tedy řídila lhůtou pro rozhodné zdaňovací období, kterým je rok 2018, tj. dle § 148 odst. 1 daňového řádu počala běžet dne 1. 4. 2014, resp. v případě zastoupení poradcem dne 1. 7. 2014, a konec prekluzivní lhůty pro stanovení daně v tomto případě bez dalšího připadl na den 1. 4. 2022, resp. 1. 7. 2022 v případě zastoupení poradcem. Obdobné platí pro daňové ztráty za zdaňovací období let 2014 a 2015. V případě, že je vyměřena daňová ztráta, řídí se lhůta pro stanovení daně § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, a to bez ohledu na to, zda byla tato ztráta zcela uplatněna (tj. vyčerpána) dříve, než v 5. zdaňovacím období.

5. K námitce žalobkyně žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40. Ze závěrů v něm uvedených dovodil, že v důsledku zahájení daňové kontroly se běh lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 přerušil a osmiletá lhůta pro stanovení této daně za zdaňovací období roku 2013 začala běžet znovu a marně by uplynula dne 12. 10. 2025. Zde je nicméně běh prekluzivní lhůty již limitován § 148 odst. 5 daňového řádu, dle kterého platí, že lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1. Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2013 tak marně uplyne dne 1. 4. 2024, resp. 1. 7. 2024 v případě zastoupení poradcem. Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 proto byla pravomocně stanovena ve lhůtě pro stanovení daně.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobkyně ani žalovaný soudu do dvou týdnů od doručení výzvy nesdělili svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
7. 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 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.
8. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.

10. Podle § 148 odst. 5 daňového řádu platí, že lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.
11. Podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 30. 6. 2017, které je třeba aplikovat na případ žalobkyně (pozdější znění zákona se však od citovaného liší pouze formulačně – k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2020, č. j. 8 Afs 58/2019-48, bod 19, publ. pod č. 4023/2020 Sb. NSS), platilo, že lze-li uplatnit daňovou ztrátu nebo její část ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, v němž daňová ztráta vznikla, jako položku odčitatelnou od základu daně, lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla, tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit. Obdobně se postupuje při uplatnění ztráty po převodu obchodního závodu, fúzi obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace.
12. Podle § 34 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 30. 6. 2020 platilo, že od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.
13. Nejvyšší správní soud se vztahem § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů k § 148 daňového řádu opakovaně zabýval a shledal, že obsahuje speciální právní úpravu lhůty pro stanovení daně v případě možnosti uplatnění daňové ztráty. Podle konstantní judikatury se jedná o lex specialis k obecné právní úpravě prekluzivní lhůty pro stanovení daně (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 28/2003-69, publ. pod č. 438/2005 Sb. NSS, ze dne 24. 2. 2012, č. j. 5 Afs 66/2011-109, či ze dne 9. 9. 2019, č. j. 7 Afs 134/2019-20). Z hlediska počítání lhůty pro doměření daně za zdaňovací období, ve kterém byla vyměřena daňová ztráta, není rozhodné, zdali daňový subjekt daňovou ztrátu zcela nebo zčásti v následujících zdaňovacích obdobích skutečně uplatní, nýbrž to, že tak podle zákona učinit může (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2016, č. j. 4 Afs 251/2015-74).
14. Jelikož žalobkyně vykazala daňovou ztrátu ve zdaňovacím období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013, tuto ztrátu mohla uplatnit v následujících 5 zdaňovacích obdobích (2014, 2015, 2016, 2017 a 2018), o čemž mezi účastníky nepanují rozpory. Závěry, které žalobkyně dovozuje pro běh prekluzivních lhůt ke stanovení daně ze zahájení daňové kontroly u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013 dne 12. 10. 2017 a u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářních roků 2014 a 2015 dne 18. 9. 2017, je však třeba odmítnout. Přitom je možné se opřít o jednoznačné závěry vyplývající z judikatury Nejvyššího správního soudu.
15. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, publ. pod č. 4056/2020 Sb. NSS, při posuzování obdobného případu dospěl k závěru, podle kterého „prekluzivní lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok, v němž byla vyměřena daňová ztráta, začne běžet podle § 148 odst. 1 věty druhé zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení za toto období, a skončí podle § 38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Daňovou povinnost lze však vyměřit nejpozději ve lhůtě deseti let podle § 148 odst. 5 daňového řádu, a to i při aplikaci § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu“. Skutečnost, že ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2013 byla v průběhu prodloužené lhůty stanovené dle § 38r odst. 2 zákona o daních

z příjmů zahájena daňová kontrola, tak měla za následek to, že prodloužená prekluzivní lhůta ve smyslu § 148 odst. 1 a § 38r zákona o daních z příjmů se dle § 148 odst. 3 daňového řádu přerušila a pokračovala v běhu znovu od učinění tohoto úkonu (viz body 37 a 41 citovaného rozsudku). Totéž obdobně platilo i pro daň za zdaňovací období roku 2014 a 2015. Důsledky takového přerušení běhu lhůty jsou limitovány objektivní desetiletou lhůtou podle § 148 odst. 5 daňového řádu.

16. V projednávaném případě tak soud nepřisvědčil argumentaci žalobkyně a zároveň ověřil, že všechny vyměřené daně byly pravomocně stanoveny před uplynutí prekluzivní lhůty pro jejich stanovení.
17. Žalobu soud vyhodnotil v rámci uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
18. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, a ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 26. října 2022

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus, v. r .
předseda senátu