



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Zdeňka Kühna a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **StaniOn s. r. o.**, Kamenec 1685, Bystřice pod Hostýnem, zastoupená advokátem Mgr. Alešem Zapletalem, Masarykovo nám. 122, Hranice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2020, čj. 2481/20/5200-11431-711413, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 11. 2021, čj. 29 Af 19/2020-69,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

[1] V této věci je sporná právní otázka, která se týká určení prekluzivní lhůty pro doměření daně z příjmů při uplatnění daňové ztráty. Konkrétně se jedná o výklad § 38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“).

[2] Mezi stranami panuje shoda, co se týče skutkového stavu. Žalobkyně (nyní stěžovatelka) uplatnila v daňovém přiznání k DPPO za období 2012/2013 daňovou ztrátu (1 927 273 Kč) vyměřenou za předchozí zdaňovací období 2011/2012. Po daňové kontrole DPPO 2011/2012 byla stěžovatelce dodatečně snížena daňová ztráta (o 76 902 Kč), stěžovatelka proto byla povinna podat dodatečné daňové přiznání k DPPO 2012/2013 ve lhůtě podle § 141 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, což neučinila, a to ani v prodloužené lhůtě. Stěžovatelce tak byla sdělena nová výše daně za období 2012/2013 ve výši 17 860 Kč (oproti původní 3 230 Kč). Daň byla zvýšena v důsledku pravomocného snížení ztráty z roku 2011/2012 uplatněné v roce 2012/2013. Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 5. 2019 správce daně doměřil stěžovatelce DPPO za 2012/2013 vyšší o 14 630 Kč.

[3] Pro tuto věc je podstatné, že žalobkyně (nyní stěžovatelka) uplatnila ve zdaňovacím období 2012/2013 *celou* daňovou ztrátu vyměřenou za předchozí zdaňovací období. Po

následné daňové kontrole byla daňová ztráta snížena, stěžovatelka však nepodala dodatečné daňové přiznání, a proto jí správce daně vyměřil daň dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 5. 2019. Proti němu se stěžovatelka neúspěšně bránila odvoláním a následně i žalobou, kterou krajský soud zamítl. Podle stěžovatelky byl dodatečný platební výměr vydán po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení daně.

[4] Stěžovatelka nyní brojí proti zamítavému rozsudku krajského soudu kasační stížností podanou z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. Stěžovatelka v kasační stížnosti připustila, že pravděpodobně svádí boj s větrnými mlýny (proti ustálené judikatuře NSS), přesto se s ohledem na skutečnost, že daňovou ztrátu vyčerpala hned v prvním roce, ptá: „*Proč máme mít prekluzi osm let, když by stačily čtyři?*“ Na hypotetickém příkladu „*prázdné kontokorentní pokladny*“ poukazuje na nesmyslnost výkladu, že i když je ztráta zcela vyčerpána, je možné ji teoreticky čerpat, a proto musí být po celou tuto teoretickou dobu prodloužena prekluze. Podle stěžovatelky je setrvalý výklad NSS protiústavní. Žalovaný považuje kasační námitky za nedůvodné. Svůj názor ve vyjádření podrobně rozvedl.

[5] Stěžovatelka odmítá přijmout ustálený názor zdejšího soudu na výklad § 38r odst. 2 ZDP. Doufá, že se na NSS najde odvážný senát, jenž se postaví dlouhodobě neměnné judikatuře.

[6] NSS se shodnou spornou otázkou zabýval již několikrát. Krajský soud ve svém rozsudku odkázal na relevantní judikaturu a přehledně se vypořádal s jednotlivými žalobními body. NSS již úvodem konstatuje, že nemá k odůvodnění napadeného rozsudku žádných výtek. NSS shledává kasační stížnost **nedůvodnou**.

[7] Desátý senát (stejně jako předešlé senáty NSS) nespatřuje důvod, proč se v této věci odchýlit od ustálené judikatury. Tento postup přitom nepovažuje za jakkoli zbabělý. Stěžovatelka totiž poněkud opomíjí základní smysl § 38r odst. 2 ZDP, jak NSS dále rozvede.

[8] Daňová ztráta je z pohledu daňového subjektu jistě příznivá v tom, že snižuje základ daně z příjmů, a tím i samotnou daň (§ 34 odst. 1 ZDP). Na druhou stranu prodlužuje prekluzivní lhůtu pro případnou kontrolu daně a její doměření. Ustanovení § 38r odst. 2 ZDP totiž obsahuje speciální pravidlo pro stanovení konce prekluzivní lhůty pro vyměření daně v případě daňové ztráty. Je zvláštním doplněním § 148 daňového řádu (viz rozsudek ze dne 2. 7. 2020, čj. 9 Afs 81/2020-40, č. 4056/2020, Sb. NSS, bod 32).

[9] Smyslem § 38r odst. 2 ZDP je vytvořit správci daně dostatečný čas pro zpětnou kontrolu období, ve kterém daňová ztráta vznikla, jakož i zpětnou kontrolu splnění podmínek pro její následné uplatnění (9 Afs 81/2020-40, bod 28). Pro počítání této lhůty není podstatné, zda daňový subjekt daňovou ztrátu skutečně uplatní, ale to, že ji uplatnit *může* (naposledy např. rozsudek ze dne 25. 11. 2022, čj. 10 Afs 453/2021-66, bod 16). Délka lhůty se váže ke skutečnosti, která je na jejím počátku, a není určena skutečnostmi, které mohou fakticky nastat teprve v jejím průběhu. Proto nelze, aby jednou rozběhlá prekluzivní lhůta podle § 38r odst. 2 ZDP byla zkrácena jen v důsledku právního jednání jedné ze stran právního vztahu. Ani „zrušení“ daňové ztráty resp. celkové snížení, tj. „na nulu“ v průběhu prekluzivní lhůty nemůže změnit okamžik, kdy prekluzivní lhůta končí

pokračování

(rozsudek ze dne 10. 8. 2021, čj. 10 Afs 3/2020-38, body 13 - 15, či 10 Afs 453/2021-66, body 15 - 17). Daňový subjekt přitom může své rozhodnutí o uplatnění daňové ztráty zpětně měnit v průběhu celé doby, kterou má pro její uplatnění k dispozici. Proto je jediné tato interpretace prekluzivní lhůty „*logická, rozumná a ctí právní jistotu*“ (rozsudek ze dne 7. 12. 2021, čj. 7 Afs 191/2021-35, bod 17).

[10] Stěžovatelčin výklad dotčeného ustanovení slovy „*kde nic není, ani smrt nebere*“ není případný. Z hlediska počítání lhůt „vyčerpání“ daňové ztráty nic nemění. Logika ustáleného postoje NSS vychází z popsáního smyslu § 38r odst. 2 ZDP, jakož i jeho konstrukce, jak ji zamýšlel zákonodárce. Záměrem zákonodárce totiž bylo stanovit *podstatně delší* prekluzivní lhůty, než je běžné (9 Afs 81/2020-40, bod 25). Na tyto závěry nemá vliv ani judikatura Ústavního soudu citovaná v kasační stížnosti.

[11] Lhůta ke stanovení daně v tomto případě uplynula nejdříve 1. 7. 2020; finanční orgány prekluzivní lhůtu nepřekročily. Kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji NSS v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, náhrada nákladů řízení jí nepřísluší. Žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. ledna 2023

Ondřej Mrákota
předseda senátu