



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera a soudkyň Lenky Matyášové a Veroniky Juříčkové v právní věci žalobkyně: **REMED Meziboří s. r. o.**, sídlem Javorová 105, Meziboří, zastoupené Mgr. Michalem Hanzlíkem, advokátem, sídlem Milevská 2094/3, Praha 4, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**, sídlem Velká Hradební 39/61, Ústí nad Labem, na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 5. 2022, č. j. 16 A 44/2021-44,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Posuzovaná věc se týká speciální lhůty pro stanovení daně z příjmů v případě daňové ztráty podle § 38r odst. 2 věty první zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

[2] Žalovaný zahájil v březnu 2021 u žalobkyně daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z příjmů za období let 2014, 2015 a 2016. Proti zahájení daňové kontroly se žalobkyně bránila zásahovou žalobou. Měla totiž za to, že již uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně za tato období.

[3] Krajský soud v Ústí nad Labem zásahovou žalobu zamítl. Podle krajského soudu žalobkyni vznikla ve zdaňovacím období roku 2012 daňová ztráta. Tu si žalobkyně mohla podle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů odečíst od základu daně v následujících pěti

zdaňovacích obdobích, tedy v období roků 2013 až 2017. Podle § 38r odst. 2 věty první zákona o daních z příjmů končí lhůta pro stanovení daně za období, v němž daňová ztráta vznikla, a za všechna následující zdaňovací období, v níž ji bylo možné uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně, současně s lhůtou pro stanovení daně za poslední takové období. Pro uplatnění tohoto pravidla není podstatné, zda daňová ztráta skutečně byla v následujících obdobích uplatněna, ale pouze to, že uplatněna být mohla (v této souvislosti krajský soud odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2021, č. j. 10 Afs 3/2020-38, a ze dne 13. 5. 2020, č. j. 8 Afs 58/2019-48, č. 4023/2020 Sb. NSS). V posuzované věci tedy lhůta pro stanovení daně za období let 2012 až 2017 končila až v okamžiku skončení lhůty pro stanovení daně za rok 2017. Ta by v souladu s § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, uplynula dne 1. 4. 2021, respektive 1. 7. 2021. Daňová kontrola zahájená v březnu 2021 tedy byla zahájena v rámci lhůty pro stanovení daně z příjmů za příslušná zdaňovací období.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[4] Proti rozsudku podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost.

[5] Podle stěžovatelky krajský soud nesprávně vyložil § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Speciální lhůta zakotvená v tomto ustanovení má sloužit jednak k ověření daňové ztráty v období, kdy k ní došlo (v posuzovaném případě za rok 2012), jednak k ověření „*prosté matematické aplikace*“ spočívající ve snížení základu daně v dalších obdobích. V posuzované věci se ovšem správce daně o daňovou ztrátu nijak nezajímal a předmětem kontroly učinil jiné skutečnosti. Tento postup je ale v rozporu s účelem a smyslem § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů jako speciálního ustanovení, jakož i s obecnou úpravou. Podle stěžovatelky tímto způsobem dochází k narušení právní jistoty z hlediska běhu obecné prekluzivní lhůty ke stanovení daně. Jde o zneužití institutu daňové ztráty s cílem prodloužit lhůtu pro doměření daně, kterému nelze poskytnout ochranu.

[6] Žalovaný se ve vyjádření ztotožnil s napadeným rozsudkem, jehož závěry pokládá za souladné s judikaturou Nejvyššího správního soudu. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek ze dne 7. 12. 2021, č. j. 7 Afs 191/2021-35.

[7] Vyjádření žalovaného bylo stěžovatelce zasláno na vědomí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[9] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zabýval se tím, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[10] Předmětem sporu v posuzované věci je výklad § 38 odst. 2 věty první zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 30. 6. 2017 (srov. čl. II bod 1 novelizujícího zákona č. 170/2017 Sb., jak správně vyložil již krajský soud). Podle tohoto ustanovení platilo: *lze-li uplatnit daňovou ztrátu nebo její část ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím*

pokračování

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.

[11] Nejvyšší správní soud se výkladem citovaného ustanovení zabýval opakovaně. Ve své ustálené judikatuře vychází z toho, že pro aplikaci speciální lhůty pro stanovení daně zakotvené v tomto ustanovení je podstatné, že došlo k daňové ztrátě, která může být v dalších zdaňovacích obdobích uplatněna. Nezáleží však na tom, zda skutečně byla uplatněna. Jinak vyjádřeno, „není rozhodné, zdali daňový subjekt daňovou ztrátu zcela nebo zčásti v následujících zdaňovacích obdobích skutečně uplatní, nýbrž to, že tak podle zákona učinit může“ (viz např. rozsudek ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, č. 4056/2020 Sb. NSS, bod 21, rozsudek ze dne 7. 12. 2021, č. j. 7 Afs 191/2021-35, bod 16, a obdobně i krajským soudem odkazované rozsudky č. j. 8 Afs 58/2019-48, bod 26, a č.j. 10 Afs 3/2020-38, bod 12).

[12] Podle ustálené judikatury se tedy speciální lhůta pro stanovení daně, zakotvená v citovaném ustanovení, použije i v případě, že daňový subjekt daňovou ztrátu v žádném z období po jejím vzniku neuplatní. Postačí, že ji uplatnit mohl. Názor stěžovatelky, že speciální lhůta slouží pouze k ověření daňové ztráty a způsobu její aplikace tedy neodpovídá ustálené judikatuře. Stěžovatelka žádnou přesvědčivou argumentaci, pro kterou by měl být tento výklad opuštěn, nenabízí. Ani Nejvyšší správní soud takové důvody nenachází.

IV. Závěr a náklady řízení

[13] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[14] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1, 5 a 7 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. června 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu