



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Petra Pospíšila a Martina Kopy v právní věci

žalobce: **Yasminka Products s. r. o.** (dříve YASMINA CZECH s. r. o.)  
IČO 28336283  
sídlem Elgartova 497/12, 614 00 Brno  
zastoupený daňovým poradcem Ing. Romanem Landgráfem  
sídlem Klenov 33, 378 21 Pluhův Žďár

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 5. 2022, č. j. 16696/22/5200-11433-706599

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Dodatečnými platebními výměry ze dne 1. 7. 2019, č. j. 1566968/19/3304-50522-702580 a č. j. 1567023/19/3304-50522-702580, Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále též „správce daně“) po provedené daňové kontrole doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2013 a 2014 (ve výši 419 330 Kč a 761 520 Kč), zrušil mu daňovou

ztrátu z příjmů právnických osob za tato zdaňovací období (ve výši 157 982 Kč a 19 006 Kč) a stanovil související penále.

2. Na základě žalobcovy odvolání žalovaný shora označeným rozhodnutím ze dne 3. 5. 2022 změnil výši doměřených daní (na částku 403 940 Kč ohledně zdaňovacího období roku 2013 a 730 360 Kč ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2014) a upravil stanovená penále.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce namítl, že daňová povinnost za zdaňovací období roku 2013 mu byla doměřena nezákonně. Pro stanovení této daně totiž ke dni 1. 4. 2022 marně uplynula prekluzivní lhůta. Napadené rozhodnutí mu však bylo doručeno až dne 3. 5. 2022. V této souvislosti žalobce uvedl, že prekluzivní lhůta započala nově běžet dne 23. 1. 2017 zahájením daňové kontroly. V návaznosti na to by lhůta pro stanovení daně měla skončit dnem 23. 1. 2020. V posledních 12 měsících jejího běhu však správce daně vydal dodatečný platební výměr, čímž se lhůta dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu prodloužila o 1 rok. Tímto způsobem prekluzivní lhůta uplynula dne 23. 1. 2021. Vzhledem k tomu, že za zdaňovací období 2013 byla žalobci vyměřena daňová ztráta, uplatnilo se též prodloužení prekluzivní lhůty o 5 let dle § 38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Celkem tedy lhůta pro stanovení daně činila 8 let. Pokud posledním dnem lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 bylo 1. 4. 2014, pak osmiletá prekluzivní lhůta uplynula dne 1. 4. 2022. Žalobce dále doplnil, že vzhledem k judikatuře Nejvyššího správního soudu nelze v posuzovaném případě uplatnit tzv. „řetězení ztrát“. Na základě uvedeného navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, stejně jako dodatečný platební výměr správce daně ze dne 1. 7. 2019, č. j. 1566968/19/3304-50522-702580, zrušil.

## III. Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Ve vyjádření k žalobě ze dne 18. 10. 2022 žalovaný uvedl, že na běh lhůty pro stanovení daně nelze aplikovat zvláště § 148 daňového řádu a zvláště § 38r zákona o daních z příjmů. Není možné dospět ke dvěma různým dnům skončení prekluzivní lhůty. Správný postup pro určení její délky a běhu je kombinací obou ustanovení. V nyní projednávaném případě by konec lhůty pro stanovení daně připadl na 23. 1. 2025, vzhledem k § 148 odst. 5 daňového řádu však tato lhůta skončí uplynutím 10 let dne 1. 4. 2024. K tzv. „řetězení daňových ztrát“ nedošlo. Na základě uvedeného žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

## IV. Další úkony účastníků řízení

5. Žalobce v replice ze dne 21. 12. 2022 provedl opětovný popis běhu lhůty pro stanovení předmětné daně. Konstatoval, že podle § 148 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 34 odst. 1 a § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů lhůta pro stanovení žalobcovy daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 končí současně se lhůtou pro stanovení téže daně za zdaňovací období roku 2018, v němž bylo naposledy možné uplatnit daňovou ztrátu. Tato lhůta skončila dne 1. 4. 2022. Není zřejmé, na základě čeho žalovaný dospěl k závěru, že prekluzivní lhůta je v daném případě osmiletá. To zákon nikde neuvádí.
6. Žalovaný ve vyjádření ze dne 20. 6. 2023 setrval na svém závěru, že konec lhůty pro stanovení předmětné daně připadá na 1. 4. 2024, přičemž žalobou napadené rozhodnutí odvolacího orgánu bylo žalobci doručeno dne 3. 5. 2022, tedy včas.

## V. Posouzení věci

7. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
8. Předmětem sporu je problematika běhu lhůty pro stanovení žalobcovy daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013.
9. Při výkladu aplikovaných ustanovení § 148 daňového řádu a § 34 odst. 1 a § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro zdaňovací období roku 2013, soud vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu („NSS“; rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), a to zejména z rozsudků ze dne 13. 5. 2020, č. j. 8 Afs 58/2019-48, č. 4023/2020 Sb. NSS (věc *Heidrive*), ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, č. 4056/2020 Sb. NSS (věc *Bohemiachlad I*), či ze dne 17. 7. 2020, č. j. 4 Afs 101/2020-41 (věc *Bohemiachlad II*).
10. Tu je nutno v prvé řadě zdůraznit, že NSS odmítl výklad založený na paralelním běhu několika lhůt pro stanovení daně týkajících se téhož zdaňovacího období. Lhůta pro stanovení daně musí být vymezena jasně a jednoznačně. To jednak z důvodu zajištění právní jistoty jak na straně daňových subjektů, tak na straně správce daně, jednak kvůli vytvoření stimulu pro včasné uspořádání právních vztahů obou stran. Zároveň tato lhůta představuje určitou bariéru pro eventuální svévolné zásahy do právní sféry daňových subjektů. Obě strany by měly mít objektivně daný a jednoznačně definovaný časový prostor, ve kterém mohou vzájemně vypořádávat právní vztahy plynoucí z daňových povinností.
11. Ustanovení § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů je pak zvláštním doplněním § 148 daňového řádu, nikoli jeho popřením. Obsahuje pouze speciální pravidlo pro stanovení konce prekluzivní lhůty pro vyměření daně. Počátek lhůty pro stanovení daně plyne z věty druhé § 148 odst. 1 daňového řádu (*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.*). V případě žalobcovy daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 tedy tato lhůta začala běžet 1. 4. 2014. Protože žalobce v uvedeném zdaňovacím období vykázal daňovou ztrátu, řídí se konec (jakož i obecná délka) lhůty pro stanovení daně § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů.
12. Podle tohoto ustanovení, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2013, *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 vyměření jak pro 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 vyměření za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.* Tímto posledním zdaňovacím obdobím, kdy mohl žalobce uplatnit daňovou ztrátu vzniklou v roce 2013, je na základě věty první § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2004 do 30. 6. 2020 (tedy i pro zdaňovací období roku 2013), rok 2018. Lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 tudíž začala běžet 1. 4. 2014, ale končila současně se lhůtou pro vyměření za zdaňovací období roku 2018, tedy 1. 4. 2022. Jde tedy o lhůtu osmiletou (viz bod [34] rozsudku ve věci *Bohemiachlad I*, v němž NSS k této problematice vysvětlil, že prekluzivní lhůty pro vyměření daně za zdaňovací období, ve kterých mohla být ztráta uplatněna, se ve smyslu § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů

zkracují; v nyní projednávaném případě je tak lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2013 osmiletá, za zdaňovací období roku 2014 sedmiletá, za zdaňovací období roku 2015 šestiletá, a tak dále až k poslednímu zdaňovacímu období roku 2018, kde se prekluzivní lhůta opět řídí § 148 odst. 1 daňového řádu, a je tedy tříletá).

13. Ke změně běhu lhůty pro stanovení daně by ovšem mohlo dojít v situacích podle § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu. Nicméně, i pokud k takovým situacím dojde, platí pro vyměření daně maximální celková desetiletá lhůta stanovená v § 148 odst. 5 daňového řádu (s výjimkou specifických okolností upravených v § 148 odst. 6 a 7 daňového řádu). V nyní projednávané věci tudíž lhůta pro stanovení daně, která začala běžet dne 1. 4. 2014, dosáhne svého maxima dne 1. 4. 2024. Toto datum je třeba vnímat jako nejzazší mez pro její běh.
14. Jak je však uvedeno výše, na běh osmileté lhůty určené ve vztahu k zdaňovacímu období roku 2013 kombinací § 148 odst. 1 daňového řádu a § 38r odst. 2 ve spojení s § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů, dopadají také ustanovení § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu, která upravují její prodloužení (odst. 2), přerušeni (odst. 3) a stavení (odst. 4). V nyní projednávané věci došlo před uplynutím lhůty pro stanovení daně k jejímu dvojímu přerušeni dle § 148 odst. 3 daňového řádu [v návaznosti na žalobní tvrzení nutno konstatovat, že naopak nebyly naplněny podmínky pro její prodloužení dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu]. Vzhledem k tomu běžela osmiletá lhůta pro stanovení daně vždy znovu ode dne, kdy byl učiněn relevantní úkon, který způsobil její přerušeni. V prvním případě lhůtu přerušil žalobce opožděně podaným řádným daňovým přiznáním dne 24. 9. 2014; nově tedy měla uplynout dne 24. 9. 2022. Ve druhém případě lhůtu přerušil správce daně zahájením daňové kontroly dne 23. 1. 2017; na základě tohoto úkonu by lhůta měla teoreticky uplynout dne 23. 1. 2025. Takto určené datum ovšem přesahuje shora specifikovanou nejzazší mez (10 let) pro běh předmětné prekluzivní lhůty, totiž datum 1. 4. 2024, které je tudíž pro nyní projednávanou věc rozhodné. Vzhledem k tomu, že k pravomocnému stanovení sporné daňové povinnosti došlo doručením žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného žalobci již dne 3. 5. 2022, je zjevné, že žalobní námitka marného uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně je nedůvodná.
15. K hypotetickému poukazu žalobce (opřeneému o rozsudek ve věci *Heidrive*) na nemožnost uplatnění tzv. „řetězení ztrát“ nutno konstatovat, že v nyní projednávané věci k využití tohoto zapovězeného postupu nedošlo. V souladu s citovaným rozsudkem byly pro určení běhu sporné prekluzivní lhůty rozhodné toliko skutečnosti týkající se samotného zdaňovacího období roku 2013 (o něž v napadeném rozhodnutí šlo), a v rozsahu určení délky primární lhůty též okamžik konce obecné lhůty pro stanovení žalobcovy daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018, tedy posledního zdaňovacího období, v němž bylo možné uplatnit ztrátu vzniklou za zdaňovací období roku 2013 jako položku odčitatelnou od základu daně (§ 34 odst. 1 ve spojení s § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů). Na běh sporné prekluzivní lhůty naopak neměly žádný vliv skutečnosti týkající se jiných zdaňovacích období. Byla tak respektována idea, že „[l]hůta pro stanovení daně má za každé zdaňovací období svůj zcela samostatný režim“ (viz bod [24] rozsudku ve věci *Heidrive*).

## VI. Závěr a náklady řízení

16. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

17. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl na základě § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanovili tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (jeho žaloba byla zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. července 2023

Zuzana Bystřická, v.r.  
předsedkyně senátu