



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyně JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobkyně: **Mgr. K. V.**
bytem XXX
zastoupená advokátem JUDr. Mgr. Slavomírem Hrinkem
se sídlem Jičínská 2348/10, 130 00 Praha 3

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne XXX, č. j. XXX.

takto:

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

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo k jejímu odvolání změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne XXX, č. j. XXX, tak, že daň z nabytí nemovitých věcí vyměřená prvostupňovým rozhodnutím žalobkyni ve výši XXX byla změněna na částku XXX, v ostatním zůstalo rozhodnutí správce daně nezměněno. Žalobkyně směřovala žalobu i proti prvostupňovému rozhodnutí.

II. Obsah napadeného rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

2. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že mezi prodávající společností XXX (dále jen „prodávající“), a žalobkyní byla dne 13. 9. 2019 uzavřena kupní smlouva, jejímž předmětem byl převod vlastnického práva k bytové jednotce XXX, včetně spoluvlastnického podílu o velikosti XXX na společných částech domu XXX, jenž je součástí pozemku parc. XXX, a spoluvlastnického podílu na pozemku parc. XXX o velikosti XXX, převod spoluvlastnického podílu o velikosti id. $\frac{1}{4}$ na nebytové jednotce č. XXX – garáž, a k ní náležejícího spoluvlastnického podílu o velikosti XXX, na společných částech domu č. p. XXX a pozemku parc. č. XXX, v katastrálním území Vršovice, obec Praha, vše zapsané na LV č. XXX, č. XXX ač. XXX (dále jen „garáž“, společně dále jen „jednotka“). Kupní cena byla XXX Kč, z toho XXX Kč za garáž; jednotka byla rozestavěná. Vklad byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha (dále jen „KÚ“), sp. zn. XXX, s právními účinky vkladu k XXX, se zápisem provedeným dne XXX (dále jen „vklad“). Jednotka byla užívána až od XXX.
3. Dne 31. 1. 2020 uplynula žalobkyni lhůta pro podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „DP“, daň z nabytí nemovitých věcí dále jen „daň“) podle § 32 písm. a) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), odvíjející se ode dne zápisu vkladu do katastru nemovitostí (dále jen „katastr“). Žalobkyně DP ve lhůtě nepodala.
4. K podání DP byla žalobkyně vyzvána výzvou FÚ ze dne 9. 7. 2021, č. j. XXX (dále jen „výzva k podání DP“), doručenou žalobkyni dne 26. 7. 2021. Žalobkyně DP podala dne 27. 9. 2017 (*správně 27. 9. 2021 – pozn. soudu*) s daňovou povinností vyčíslenou 0 Kč, odůvodněnou § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, k DP doložila pouze kupní smlouvu. Dne 26. 10. 2021 bylo správci daně doručeno podání žalobkyně, v němž mj. upozorňovala na zrušení daně a splnění podmínky osvobození od daně ve vztahu k užívání jednotky v době podpisu kupní smlouvy. Výzvou správce daně ze dne 8. 11. 2021, č. j. XXX (dále jen „výzva k odstranění pochybností“) byla žalobkyně vyzvána k odstranění pochybností. V odpovědi žalobkyně odkázala na předchozí právní argumentaci.
5. Správce daně neměl za prokázané splnění podmínek podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, neboť nebylo prokázáno, že se jedná o první úplatné nabytí vlastnického práva k dokončené nebo užívané jednotce v bytovém domě. Z kolaudačního souhlasu s užíváním stavby (ze dne XXX, č. j. XXX) plyne dokončení jednotky s vymezením účelu užívání stavby po právních účincích vkladu do katastru. Sdělením o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 6. 12. 2021, č. j. XXX, byla žalobkyně vyrozuměna o postupu správce daně při stanovení základu daně a stanovení daně ve výši XXX Kč. Podáním ze dne 20. 12. 2021 žalobkyně poukázala na to, že se správce daně nevypořádal s instituty „prodloužení lhůty“ podle § 36 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“), a „náhradní lhůty“ podle § 32 odst. 1 ve spojení s § 145 odst. 1 téhož zákona. Poukázala na výzvu k podání DP a tvrdila, že jí výzva stanovila náhradní lhůtu pro podání daňového přiznání, která měla uplynout až po 31. 3. 2020, tj. po účinnosti zákona č. 386/2020 Sb., jímž se zrušuje zákonné opatření (dále jen „zrušení zákonného opatření“). Proto žalobkyni nevznikla platební povinnost. K tomu navrhla výslech svědka. Ve spise je založena neformální komunikace s osobou uvedenou na předávacím protokolu ze dne 3. 10. 2020 (za prodávajícího) ohledně osvědčení předání jednotky. Správce daně důvod k výslechu svědka neshledal, neboť se daňová povinnost váže ke dni právních účinků vkladu práva do katastru, tj. ke dni 19. 9. 2019, přičemž prodávající i žalobkyně uvedli, že je jednotka užívána až od 3. 10. 2019.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Platebním výměrem ze dne 5. 1. 2022, č. j. XXX (dále jen „platební výměr“) správce daně vyměřil žalobkyni daň ve výši XXX Kč.

6. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání. V něm zejména zopakovala, že jí výzvou k podání DP správcem daně byla poskytnuta náhradní lhůta, která uplynula až po 31. 3. 2020. Měla proto být osvobozena od placení daně. Zákonodárce nedomyslel rozdíl mezi institutem prodloužení lhůty (§ 36 DŘ) a náhradní lhůty (§ 32 odst. 1 DŘ), to nemůže jít k její tíži.
7. Žalovaný zejména uvedl, že právní účinky vkladu nastaly 19. 9. 2019, lhůta k podání DP uplynula dne 31. 1. 2020. Dále poukázal na bod 1. čl. II zrušení zákonného opatření, podle kterého pokud lhůta k podání DP uplynula před 31. 3. 2020, použije se pro daňové povinnosti u daně vzniklé přede dnem nabytí účinnosti zrušení zákonného opatření, jakož i práva s tím související, zákonné opatření, přičemž k prodloužení lhůty se nepřihlíží. Z těchto důvodů se uplatnila úprava zákonného opatření ve znění účinném od 1. 11. 2016 do 31. 10. 2019. Daňové přiznání nebylo podáno v zákonné lhůtě. Správce daně postupoval v souladu s čl. II bodem 1. zrušení zákonného opatření, kdy žalobkyni podle § 145 odst. 1 DŘ vyzval ke splnění povinností. Výzvou k podání DP stanovená náhradní lhůta k podání řádného DP nemohla způsobit zánik daňové povinnosti. Náhradní lhůta neprodloužila zákonnou lhůtu pro podání DP. Bylo povinností žalobkyně, aby DP podala nejpozději do 3 měsíců od provedení vkladu vlastnického práva do katastru. Zánik daňové povinnosti nemohl být způsoben zákonným postupem správce daně.
8. V daném případě nebylo ze strany žalobkyně žádáno o prodloužení lhůty k podání DP podle § 36 DŘ. Náhradní lhůta podle § 32 odst. 1 DŘ, poskytnutá podle § 145 odst. 1 DŘ, zákonem stanovenou lhůtu pro podání řádného daňového tvrzení nenahrazovala ani neprodlužovala. Zánik daňové povinnosti byl vázán na zákonnou lhůtu pro podání DP. Z těchto důvodů nedošlo k porušení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“), a správce daně postupoval v souladu se zákonem. Žalovaný proto prvostupňové rozhodnutí změnil pouze co do výměru daně.

III. Obsah žaloby

9. Žalobkyně v žalobě namítala nezákonnost napadeného rozhodnutí, a uplatnila tři žalobní body.
10. V prvním žalobním bodě namítala nesprávné právní posouzení. Žalobkyně tvrdila, že náhradní lhůta je lhůtou k podání DP v souladu s § 32 odst. 1 DŘ poskytovanou správcem daně podle § 145 odst. 1 DŘ. Poslední den lhůty byl 24. 7. 2021, tj. po účinnosti zrušení zákonného opatření. Zrušení zákonného opatření nerozlišuje mezi zákonnou či jinou lhůtou. Lhůtou pro podání DP byla i lhůta náhradní. Ze strany žalovaného došlo k restriktivnímu výkladu zrušení zákonného opatření. Pokud měl zákonodárce na mysli pouze zákonnou lhůtu, uvedl by to v čl. II zrušení zákonného opatření.
11. V druhém žalobním bodě namítala nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Tu spatřovala v tom, že žalovaný dostatečně neodůvodnil, proč se čl. II zrušení zákonného opatření netýkal lhůty náhradní.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

12. Ve třetím žalobním bodě tvrdila porušení čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 11 odst. 5 LZPS. Aplikace právních předpisů učiněná žalovaným vůči žalobkyni byla extenzivní a vedla k rozšiřování působnosti veřejné moci nad rámec zákona.
13. Žalobkyně žádala, aby soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě odmítl námitky žalobkyně a argumentoval obdobně jako ve svém rozhodnutí.
15. Nesouhlasil s námitkou nesprávného právního posouzení, se shodnou námitkou se vypořádal již v napadeném rozhodnutí, na něž odkázal. Náhradní lhůtu pro podání DP podle § 145 odst. 1 DŘ je nutné odlišovat od lhůty pro podání DP. Argumentace žalobkyně by vedla k závěru, že DP podané v náhradní lhůtě na základě výzvy podle § 141 odst. 1 DŘ by bylo podáno ve lhůtě pro podání DP. Ustanovení § 32 písm. a) zákonného opatření stanovilo lhůtu k podání DP zcela jednoznačně; tu bylo možno postupem podle § 36 odst. 4 DŘ prodloužit. Náhradní lhůta podle § 145 odst. 1 DŘ neprodlužovala lhůtu pro podání DP. Lhůta pro podání DP žalobkyni uplynula dne 31. 1. 2020. Čl. II zrušení zákonného opatření stanoví rozhodný den 31. 3. 2020, od něj došlo k faktickému zrušení daně, pokud v tento den nebo později skončila lhůta pro podání DP. Klíčovým momentem byl okamžik uplynutí lhůty pro podání DP. Žalovaný k tomu dále odkázal na důvodovou zprávu ke zrušení zákonného opatření. Jelikož lhůta k podání DP žalobkyni uplynula dnem 31. 1. 2020, tj. před 31. 3. 2020, daňová povinnost žalobkyně nezanikla. Z těchto důvodů neshledal porušení čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 11 odst. 5 LZPS.
16. K námitce nepřezkoumatelnosti považoval za dostatečně objasněné, proč aplikoval bod 1. čl. II zrušení zákonného opatření, alespoň implicitně vypořádal také všechny ostatní odvolací námitky. Žalobou napadené rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné, kdy je z něj zřejmé, jakými úvahami byl veden, jakými skutečnostmi se zabýval, jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů v něm obsažených, a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl.
17. Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

V. Replika žalobkyně

18. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně zejména uvedla, že náhradní lhůta byla speciálním typem lhůty pro podání daňového přiznání. Chtěl-li zákonodárce vyloučit možnost dvojího výkladu, měl použít vyjádření „lhůta pro podání řádného daňového přiznání“. Dále připomněla, že bylo nutné použít výklad příznivější pro osobu, které veřejnoprávní předpis ukládal povinnost.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

19. Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobkyně zejména tvrdil, že lze učinit dvojí výklad rozhodných právních ustanovení, postačovalo by uvést „lhůta pro podání řádného daňového přiznání“, jedná se o postih veřejnou mocí, proto by měl být výklad pro žalobkyni příznivější. Žalovaný považoval skutkový stav za zřejmý a

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

setrval na svých závěrech. Žádný z účastníků důkazy nenavrhol, soud o nich proto nerozhodoval a vyšel pouze z obsahu spisového materiálu, který si od žalovaného vyžádal.

20. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
21. Podstatou sporu je posouzení, zda poskytnutí lhůty žalobkyni podle § 32 odst. 1 ve spojení s § 145 odst. 1 DŘ k podání DP vedlo s ohledem na čl. II bod 1. zrušení zákonného opatření k zániku daňové povinnosti žalobkyně, či nikoliv.
22. K námitce nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů (druhý žalobní bod):
23. I když byla tato námitka žalobkyně uplatněna až ve druhém žalobním bodě, soud se jí s ohledem na hospodárnost řízení zabýval nejprve, neboť nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé, by bez dalšího vedla k jeho zrušení.
24. Obecně platí, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (srovnej *rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 – 63*; Nejvyšší správní soud dále jen „NSS“), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (srovnej *rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71*), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (srovnej *rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005, č. 689/2005 Sb. NSS*). Aby rozhodnutí nebylo nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů postačuje, aby námitky byly vypořádány i implicitně (srovnej *rozsudek NSS ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016 – 64*).
25. Podle aktuální judikatury „NSS připomíná, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, tedy nesrozumitelnosti či nedostatku důvodů, kvůli kterým skutečně nelze rozhodnutí věcně přezkoumat (např. *rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45*). Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů pak musí být „vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno“ (*usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS*). [17] Správní orgán nemusí výslovně reagovat na každou dílčí námitku. V rovině věcného posouzení může vystavět vlastní argumentaci, v jejíž konkurenci pak námitky účastníků neobstojí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů má proto místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat (srov. např. již cit. *rozsudek NSS č. j. 1 Afs 92/2012, bod 28, nověji rozsudek NSS ze dne 17. 8. 2023, č. j. 1 Afs 66/2023-79, bod 23*).“
26. V nyní projednávané věci žalovaný náležitě vysvětlil, proč a z jakého důvodu na věc aplikoval bod 1. čl. II zrušení zákonného opatření, a z jakého důvodu nezanikla povinnost žalobkyně k zaplacení daně. Z jeho rozhodnutí je zřejmé, jakými úvahami se řídil, a proč není důvodná její právní argumentace. Pro stručnost soud odkazuje zejména na body 35 až 37, které obsahují stěžejní tvrzení žalovaného, týkající se aplikace bodu 1. čl. II zrušení

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zákonného opatření, a body 43 až 45 žalobou napadeného rozhodnutí, v nichž se žalovaný vypořádal s konkrétními námitkami žalobkyně; z jejich vypořádání je zřejmé, proč je považuje za liché a vyvrácené, resp. proč se s nimi žalovaný neztotožnil (srovnej rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005, č. 689/2005 Sb.).

27. Skutečnost, že žalobkyně s výkladem právní úpravy, jak jej učinil žalovaný, nesouhlasí, nemůže být bez dalšího důvodem pro vyslovení závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Napadené rozhodnutí splňuje veškeré zákonem požadované náležitosti (§ 102 DŘ).
28. Námitka není důvodná.
29. K námitce nesprávného právního posouzení (první žalobní bod), a že porušení čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 11 odst. 5 LZPS (třetí žalobní bod):
30. Podle čl. II bodu 1. zrušení zákonného opatření platí, že *pokud lhůta pro podání daňového přiznání uplynula před 31. březnem 2020, použije se pro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. K prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle DŘ se nepřiblíží.*
31. Z důvodové zprávy k čl. II bodu 1. zrušení zákonného opatření vyplývá, že se jím stanoví *rozhodný den 31. března, od kterého dojde k faktickému zrušení daně z nabytí nemovitých věcí, pokud v tento den nebo později skončí lhůta pro podání daňového přiznání. S ohledem na tento rozhodný den se zavádí standardní přechodné ustanovení, které zvýší právní jistotu ohledně daňových povinností již vzniklých přede dnem nabytí účinnosti zákona, tedy v minulosti, u kterých lhůta pro podání daňového přiznání uplynula před 31. březnem 2020 a u kterých stále běží lhůta pro stanovení daně. S výjimkou případu popsaného v bodě 2. platí, že zrušení zákonného opatření má účinky pouze do budoucna, a tedy se nevztahuje na případy, kdy k naplnění předmětu daně došlo v minulosti. Souvisejícími právy a povinnostmi, které přetrvávají spolu s daňovou povinností, jsou zejména práva a povinnosti při správě daně, například povinnost zaplatit daň nebo strpět kontrolní postupy. Protože daňový řád umožňuje na základě včas podané žádosti prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání, stanoví se výslovně, že se pro účely posuzování, zda daný případ nastal před nebo po rozhodném dni nepřiblíží k takovému případnému prodloužení. Důvodem je to, že rozhodný den má být stanoven pevně, avšak okamžik, ke kterému se váže, je možné za určitých okolností u konkrétního poplatníka odložit na pozdější den, což by bylo v rozporu s tímto cílem, stanovit tento den k pevnému datu.*
32. Podle § 145 odst. 1 DŘ *nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.*
33. Podle § 32 písm. a) zákonného opatření *daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci.*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

34. Jak vyplývá z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně a obsahu spisového materiálu, vklad k jednotce byl proveden 23. 10. 2019 s právními účinky k 19. 9. 2019. Úplatným nabytím vlastnického práva k jednotce, tj. skutečností rozhodnou pro vznik daňové povinnosti daňového subjektu (§ 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření) vznikla žalobkyni povinnost podat DP ve lhůtě do 31. 1. 2020 (§ 32 písm. a) zákonného opatření).
35. Čl. II bod 1. zrušení zákonného opatření stanoví dvě podmínky pro to, kdy se pro daňové povinnosti u daně použije zákonné opatření, a sice (i) lhůta pro podání DP uplyne před 31. 3. 2020 a (ii) daňová povinnost vznikne přede dnem nabytí účinnosti zrušení zákonného opatření. Zrušení zákonného opatření nabylo účinnosti 26. 9. 2020.
36. Ve věci samé vznikla daňová povinnost žalobkyně nabytím vlastnického práva k jednotce, tj. dnem 19. 9. 2019, kdy nastaly právní účinky vkladu. Lhůta pro podání DP uplynula dnem 31. 1. 2020. Daňová povinnost žalobkyně vznikla přede dnem nabytí účinnosti zrušení zákonného opatření a lhůta pro podání DP uplynula přede dnem 31. 3. 2020.
37. Lhůta stanovená podle § 145 odst. 1 DŘ je lhůtou náhradní. Nemá tak například vliv na povinnost daňového subjektu zaplatit pokutu za opožděné tvrzení daně (§ 250 DŘ).
38. Z těchto důvodů bylo souladné se zákonem postupovat podle čl. II bod 1. zrušení zákonného opatření. Nelze přisvědčit argumentaci žalobkyně, podle které byla lhůta k podání DP prodloužena podle § 145 odst. 1 DŘ až do 24. 7. 2021. Lhůta pro podání DP totiž uplynula dnem 31. 1. 2020 (posledním dnem třetího měsíce následujícím po měsíci, v němž došlo ke vkladu), na čemž nemůže ničeho změnit ani poskytnutí náhradní lhůty podle § 145 odst. 1 DŘ. Pokud náhradní lhůta podle § 145 odst. 1 DŘ nemá vliv na povinnost daňového subjektu zaplatit pokutu za opožděné tvrzení daně, tím méně pak může mít vliv na zánik jeho daňové povinnosti. Jinými slovy, lhůta podle § 145 odst. 1 DŘ nemá vliv na to, kdy dojde k uplynutí lhůty pro podání DP, neboť tuto lhůtu neprodlužuje.
39. Současně, pokud podle čl. II bod 1. zrušení zákonného opatření nemá na posuzování uplynutí lhůty k podání DP dopad prodloužení lhůty k jeho podání postupem podle § 36 DŘ, tím spíše na to nemůže mít vliv poskytnutí lhůty náhradní podle § 145 odst. 1 DŘ poté, co „řádná“ lhůta pro podání DP již uplynula. Pokud by soud vycházel z opačného závěru (tj. že náhradní lhůta poskytnutá podle § 145 odst. 1 DŘ má na posuzování podle čl. II bod 1. zrušení zákonného opatření oproti prodloužení lhůty podle § 36 DŘ vliv), došlo by fakticky k aprobování protiprávního jednání žalobkyně, která porušila svoji povinnost podat ve lhůtě podle § 32 písm. a) zákonného opatření řádné DP a uhradit daň.
40. Argumentuje-li žalobkyně úmyslem zákonodárce a „dvojím“ výkladem, soud k tomu uvádí, že danou právní úpravu neshledává nejednoznačnou. Uvedené platí i s přihlédnutím k obsahu důvodové zprávy ke zrušení zákonného opatření. Také z ní spolehlivě vyplývá, že úmyslem zákonodárce bylo stanovit rozhodný den pevným datem s tím, že na posouzení toho, zda lhůta pro podání DP uplynula před rozhodným dnem, nemají mít vliv okolnosti, za nichž lze tuto lhůtu odložit na den pozdější.
41. Výklad žalobkyně je extenzivní, a aprobující její protiprávní jednání/postup, takovému výkladu však nelze přiznat ochranu. I když lze souhlasit, že zrušení zákonného opatření výslovně nerozlišuje mezi lhůtou zákonnou a lhůtou poskytnutou správcem daně, je nutno

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

i s přihlédnutím ke shora popsanému úmyslu zákonodárce uzavřít, že lhůta pro podání DP žalobkyni uplynula 31. 1. 2020, přičemž v této lhůtě nebylo DP přiznáno; poskytnutím náhradní lhůty ve smyslu § 145 odst. 1 DŘ nedošlo k jejímu obnovení. Tento závěr podporuje také to, že v případě, že je DP na základě výzvy podle § 145 odst. 1 DŘ podáno, postupuje správce daně tak, jako by bylo podáno opožděné DP, nikoli řádné (srovnej komentář LEGES k § 145 DŘ dostupný v ASPI, nebo také komentář autorky Kaniové k § 145 DŘ dostupný tamtéž). Podle stanoviska soudu byly splněny obě podmínky stanovené zrušením zákonného opatření pro to, aby správce daně postupoval v souladu se zákonným opatřením. Výše uvedené tak nelze považovat za extenzivní výklad povinností osob povinných k podání DP, neboť úmysl zákonodárce byl zřejmý.

42. V návaznosti na výše uvedené nemohlo dojít k porušení čl. 2 odst. 4 Ústavy a čl. 11 odst. 5 LZPS, neboť daň byla žalobkyni vyměřena v souladu se zákonem, a žalobkyně nebyla nucena činit něco, co jí zákon neukládal.
43. Námitky nejsou důvodné.

VII. Závěr

44. Na základě shora uvedených skutečností soud nedůvodnou žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
45. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci procesně úspěšná; žalovanému správnímu orgánu, který měl úspěch, důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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.

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.

Praha 18. října 2023

JUDr. Ivanka Havlíková, v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.