



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **Teva Czech Industries s.r.o.**
sídlem Ostravská 305/29, Komárov, Opava
zastoupená společností Ernst & Young, s.r.o.
sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1 – Nové Město

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2021 č. j. 1270/21/5200-11431-706481,
ve věci daně z příjmů

takto:

- I. V řízení se **pokračuje.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 2. 2021, č. j. 1270/21/5200-11431-706481 **se zrušuje.**

Shodu s prvopisem potvrzuje

- III. Rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 134235/15/4232-22794-805723 **se zrušuje**.
- IV. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 13 466,5 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Ernst & Young, s.r.o., se sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1 - Nové Město.

Odůvodnění:

- Žalobkyně se žalobou došlou zdejšímu soudu dne 14. 4. 2022 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2021, č. j. 1270/21/5200-11431-706481 (dále „napadené rozhodnutí“), kterým bylo částečně změněno a ve zbytu potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu, dodatečný platební výměr ze dne 11. 6. 2015, č. j. 134235/15/4232-22794-805723 (dále „prvostupňové rozhodnutí“), kterým byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 a stanovena povinnost uhradit penále za toto zdaňovací období.
- Žalobkyně s napadeným rozhodnutím nesouhlasila a své výtky vtělila do tří žalobních bodů.
- V prvním žalobním bodě žalobkyně poukázala na uplynutí prekluzivní lhůty, která podle jejího názoru skončila v souladu se zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“) dne 31. 12. 2019. Podle názoru žalobkyně jsou mezi účastníky nespornými tyto skutečnosti:
 - lhůta pro stanovení daně započala běžet 31. prosince 2009, tj. za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „ZSDP“);
 - posledním dnem objektivní lhůty pro stanovení daně byl den 31. prosince 2019, pokud nedošlo ke stavění lhůty, např. z důvodu soudního řízení;
 - k podání žaloby a zahájení soudního řízení v dané věci došlo dne 2. srpna 2016 (první žaloba), resp. 16. dubna 2019 (druhá žaloba), tj. za účinnosti daňového řádu.
- K běhu lhůty poukázala na přechodná ustanovení daňového řádu, konkrétně na § 264 odst. 4. I na lhůty, jejichž běh započal za účinnosti ZSDP, by měla být aplikována nejvyšší přípustná lhůta stanovená § 148 odst. 5 daňového řádu. S ohledem na skutečnost, že soudní řízení ve věci žalobkyně byla zahájena až za účinnosti daňového řádu, nedošlo ke stavení objektivní prekluzivní lhůty. Svou argumentaci opřela žalobkyně o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2014, č. j. 2 Afs 79/2012 – 49. Vymezila se proti posouzení žalovaného, který se opřel o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, č. j. 3 Afs 36/2017 – 85, a poukázala na rozsudek stejného senátu z 30. 4. 2019, č. j. 3 Afs 368/2017 – 194, který se podle žalobkyně přiklonil k odkazovanému rozsudku druhého senátu.
- Druhým žalobním bodem bylo nezákonné posouzení daňově účinných nákladů v případě v prodeje vlastních výrobků společnosti Teva Pharmaceuticals CR, s.r.o., IČO: 25629646 (dále „Teva Praha“) za účelem jejich distribuce na český trh. Žalobkyně poukázala na nedostatek metody přímé alokace zvolené žalovaným, který srovnával distribuci a podporu prodeje na českém trhu s distribucí na slovenský trh, tedy veškeré tržby a veškeré náklady. Takový postup je však dle žalobkyně velmi nepřesný, neboť nelze srovnávat funkce a rizika na českém trhu, kde Teva Praha nese celou distribuční funkci, se slovenským trhem, kde nese pouze část distribuční funkce. Žalobkyně nabídla přesnější alokaci nepřímých nákladů,

jíž lze dosáhnout srovnáním distribuce různého zboží na českém trhu s vyloučením tržeb za zboží Pliva ČR a tržeb dosažených na slovenském trhu.

6. Nakonec žalobkyně napadenému rozhodnutí vytkla nezákonné posouzení domnělého dvojího uplatnění kompenzace z titulu hrozící expirace v případě prodeje vlastních výrobků společnosti TEVA Generics GmbH, Německo (dále „Teva DE“) za účelem jejich distribuce na německý trh. Žalobkyně i nadále trvá na svých námitkách, které odvolací orgán označil za nedůvodné.
7. Žalovaný s žalobními námitkami nesouhlasil a navrhl žalobu zamítnout s odkazem na napadené rozhodnutí. K prekluzi práva na stanovení daně žalovaný připustil, že lhůta pro stanovení daně začala běžet dne 31. 12. 2009 a její běh by bez dalšího připadl na 31. 12. 2019. Běh objektivní 10leté lhůty byl však stavěn v důsledku řízení před správními soudy (řízení vedená zdejšími soudem pod sp. zn. 22 Af 60/2016 a sp. zn. 25 Af 16/2019) a konec této lhůty připadl na 19. 10. 2022. Setrval na názoru, že pokud běh lhůty pro stanovení daně započal před účinností daňového řádu, dochází k jejímu stavení podle § 41 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), a to bez ohledu na to, zda soudní řízení bylo zahájeno a probíhalo ještě před účinností daňového řádu, nebo až za jeho účinnosti, jako je tomu v případě žalobkyně. V případě žalobkyně přímo vyloučil aplikaci § 148 odst. 5 daňového řádu. Žalovaný se přitom odkázal na četnou judikaturu správních soudů. V doplnění svého vyjádření setrval žalovaný stran prekluze na svém právním názoru a odkázal se na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2021, č. j. 4 Afs 30/2021 – 21.
8. S ohledem na žalobní námitku týkající se prekluze, žalobkyně ve své replice k vyjádření žalovaného navrhla, aby soud přerušil řízení o žalobě do rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, jemuž byla usnesením ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 95/2021 – 40 předložena otázka týkající se běhu objektivní lhůty pro stanovení daně, jejíž běh započal za účinnosti ZSDP, a případného vlivu soudních řízení na její stavení.
9. Protože první z žalobních bodů, totiž prekluze práva pro stanovení daně a vliv soudních řízení na běh této lhůty, byl předmětem posouzení rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu, kterému tuto otázku předložil devátý senát usnesením ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 95/2021 – 40, krajský soud řízení o žalobě přerušil usnesením ze dne 5. 5. 2022, č. j. 25 Af 16/2021 – 60.
10. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu předloženou otázku zodpověděl v rozsudku z 1. 11. 2023, č. j. 9 Afs 95/2021 – 64, ve kterém uvedl, že zodpovězení mezi účastníky sporné otázky nabízí přímo daňový řád v ustanovení § 264 odst. 4.
11. Podle ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu *běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.*
12. Rozšířený senát pak v bodech 28 až 31 odkazovaného rozsudku uvádí: *„První věta intertemporálního pravidla v § 264 odst. 4 vychází z koncepce tzv. nepravé retroaktivity. Na*

„staré“ právní vztahy se tak okamžikem účinnosti nové právní úpravy použijí nové právní normy, vznik těchto vztahů stejně jako práva z nich vzniklá před účinností nové úpravy se však řídí úpravou starou. Konkrétně, na lhůty pro vyměření daně, které počaly běžet podle předchozí právní úpravy a k okamžiku účinnosti nového daňového řádu (1. 1. 2011) stále běží, se od 1. 1. 2011 použijí pravidla o běhu a délce lhůt pro stanovení daně. Již jen z textu tohoto pravidla jasně plyne správnost závěrů předkládajícího devátého senátu. Použije-li se od 1. 1. 2011 na „starou“ (tedy již před rokem 2011 běžící) prekluzivní lhůtu § 148 daňového řádu, nutně to obnáší též použití jeho odstavce 5 o nejdelší desetileté lhůtě pro stanovení daně. Otázku použitelnosti § 41 s. ř. s. na rozběhlé prekluzivní lhůty z doby před rokem 2011 řeší druhá věta intertemporálního pravidla v § 264 odst. 4 daňového řádu (účinky právních skutečností, které mají vliv na běh prekluzivní lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů). Toto pravidlo mj. znamená, že byla-li žaloba (nebo kasační stížnost) podána před 1. 1. 2011, uplatní se ještě úprava § 41 s. ř. s. (ve spojení s § 47 zákona o správě daní a poplatků), po celou dobu řízení o této žalobě (nebo o kasační stížnosti) se proto prekluzivní lhůta staví a tomu odpovídající doba se nepočítá do maximální desetileté lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu. A naopak, byla-li žaloba (nebo kasační stížnost) podána 1. 1. 2011 či později, prekluzivní lhůta se nestaví podle § 41 s. ř. s., ale podle § 148 odst. 4 daňového řádu. V takovém případě však stavení lhůty neprodlužuje nejdelší možnou lhůtu pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu.

13. Závěrem rozšířený senát v bodě 37 shrnuje, že „pokud se v souvislosti se stanovením daně vede před soudem ve správním soudnictví řízení, které bylo zahájeno po 31. 12. 2010, nestaví se lhůta pro stanovení daně podle § 41 s. ř. s., ale podle § 148 odst. 4 daňového řádu. V tom případě se však nestaví nejdelší možná lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu.“
14. Vztáhne-li krajský soud závěry uvedené v citovaném rozsudku na právě projednávanou věc, je nutné dospět k následujícím závěrům. Mezi účastníky není sporné, že lhůta pro stanovení daně započala běžet ještě podle ZSDP, který v § 47 stanovil počátek lhůty pro stanovení daně jako konec zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, v projednávané věci tedy 31. 12. 2009. Podle intertemporálních pravidel daňového řádu se běh a konec této lhůty posoudí již podle daňového řádu, který stanovuje objektivní lhůtu v § 148 odst. 5 daňového řádu. Ta činí 10 let od počátku běhu lhůty. Konec lhůty pro stanovení daně by tak připadl na 31. 12. 2019.
15. Bylo však ještě nutné posoudit, zda nenastala skutečnost, která by stavěla i běh objektivní lhůty, tedy zahájení soudního řízení před účinností daňového řádu. V takovém případě by došlo ke stavení objektivní lhůty podle § 41 s. ř. s., a to s ohledem na § 264 odst. 4 větu druhou daňového řádu. Jak nicméně soud ověřil, první soudní řízení, jehož předmětem byla daňová povinnost žalobkyně, bylo zahájeno až 2. 8. 2016, tedy za účinnosti daňového řádu, který obsahuje komplexní úpravu lhůt a § 41 s. ř. s. se stal v daňové oblasti obsoletním (srov. bod 22 citovaného rozsudku rozšířeného senátu). Ani mezi účastníky řízení není sporu o tom, že soudní řízení byla zahájena až za účinnosti daňového řádu. S ohledem na závěry rozšířeného senátu je tak zjevné, že předchozí soudní řízení zahájená již za účinnosti daňového řádu (1. 1. 2011) neměla vliv na běh objektivní lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu. Žalovaný tak při své úvaze o běhu lhůty pro stanovení daně vycházel z chybného předpokladu o jejím stavení z důvodu aplikace § 41 s. ř. s. Ta tak v soudními řízeními nedotčené délce skončila k 31. 12. 2019, jak tvrdila žalobkyně.
16. Jelikož bylo napadené rozhodnutí žalovaného vydáno dne 13. 2. 2021, tedy až poté,

co již dne 31. 12. 2019 došlo prekluzi práva daň stanovit, nezbylo krajskému soudu než žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušit. Marné uplynutí lhůty pro stanovení daně je skutečnost, kterou měl zohlednit již žalovaný, a neučinil-li tak, jedná se o podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, jež mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

17. Zabývat se ostatními žalobními body s ohledem na uvedené pozbylo význam.
18. Současně krajský soud v souladu s § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil také rozhodnutí správce daně. S ohledem na to, že uplynula prekluzivní lhůta k doměření daně, nemá další pokračování řízení před orgánem daňové správy, které bylo iniciováno právě za účelem doměření daně, význam. Proto ani nebyla žalovanému postupem podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrácena k dalšímu řízení a došlo pouze ke zrušení předmětných rozhodnutí.
19. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovanému uložil povinnost nahradit procesně úspěšné žalobkyni jí důvodně vynaložené náklady řízení. Náklady řízení žalobkyně představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3.000 Kč, dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3.100 Kč, podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za dva úkony právní služby, příprava převzetí zastoupení, sepis žaloby podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky. Za sepis návrhu na přerušování řízení přiznal soud žalobkyni odměnu ve snížené výši podle § 11 odst. 3 ve spojení s odst. 2 písm. c), dále třikrát režijní paušál ve výši 300 Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 4 vyhlášky a dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku podle § 57 odst. 2 s. ř. s. Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobkyni prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jejího práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupce žalobkyně podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovením § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 16. listopadu 2023

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje