



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA, v právní věci

žalobce: P. Ú. Musil s. r. o.,
sídlem Lidická 700/19, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2023, č. j. 29397/23/5200-10421-713325,

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. V této věci soud zamítl žalobu, kterou se žalobce bránil proti rozhodnutí o zastavení daňového řízení zahájeného na základě dalšího dodatečného vyúčtování daně. Soud dospěl k závěru, že lhůta pro stanovení daně skutečně uplynula již před podáním dodatečného vyúčtování, a řízení tak bylo zastavenou v souladu se zákonem.

2. Žalobce nepodal ve stanovené lhůtě vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2018. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj („správce daně“) jej proto dne 26. 4. 2019 vyzval k jeho podání. Vyúčtování, na základě něhož správce daně vyměřil daň z příjmu fyzických osob ve výši 0 Kč, pak zaevidoval dne 10. 5. 2019. Následně správce daně dodatečným platebním výměrem doměřil žalobci daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2018 ve výši 2 149 023 Kč, a to na základě dodatečného daňového vyúčtování zaevidovaného dne 14. 5. 2019. Dne 20. 9. 2022 pak správce daně zaevidoval další dodatečné vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2018 („další dodatečné daňové vyúčtování“), v němž žalobce vyčíslil daň ve výši - 2 149 023 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že toto další dodatečné daňové vyúčtování bylo podáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně, a řízení proto rozhodnutím ze dne 5. 10. 2022, č. j. 4248701/22/3001-52523-705727, zastavil.
3. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce bránil odvoláním, které žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 8. 2023, č. j. 29397/23/5200-10421-713325 („napadené rozhodnutí“), zamítl a potvrdil rozhodnutí správce daně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Žalobce namítal složitost situace, ve které se nachází, i nelogičnost a neakceptovatelnost závěrů žalovaného. Předmětem daně byla výplata podílu na zisku, kterou však bývalý jednatel žalobce Jaroslav Musil provedl nezákonně bez schválení valnou hromadou. Stát tak zadržuje finanční prostředky, které pocházejí z nelegálně učiněného převodu peněz a neoprávněného obohacení bývalého jednatele, aniž by se zabýval tím, zda k vyměření daně existoval právní důvod.
5. Jaroslav Musil, bývalý jednatel žalobce, byl rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 21. 7. 2020, č. j. 52 T 6/2020-752, odsouzen za přečin zneužití postavení v obchodním styku podle § 255a odst. 1 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. Žalovaný pouze formálně konstatoval, že se nejednalo o daňový trestný čin související s předmětnou daní, a proto se nestavěla lhůta pro stanovení daně. Z popisu skutku je přitom zcela evidentní, že odsouzený jednatel činil kroky k vytunelování žalobce, jelikož převáděl veškeré aktivity na společnost POHŘEBNÍ ÚSTAV MUSIL JAROSLAV s. r. o. Odsouzené jednání tak bylo vedeno jediným úmyslem, a to vyvést z žalobce veškeré finanční prostředky a celou strukturu a činnost žalobce přenést na nově založenou společnost. Byť tedy formálně nešlo o daňový trestný čin, materiálně skutek přímo souvisel s odvedenou daní. Z formálního hlediska není daňovým trestným činem ani zpronevěra, bylo by však zcela absurdní konstatovat, že by se v jejím případě nejednalo o trestní stíhání související s předmětnou daní. U Krajského státního zastupitelství v Brně je navíc projednáváno další trestní oznámení týkající se protiprávních praktik bývalého jednatele. Nelze klást k tíži žalobce, že nebyly doposud orgány činné v trestním řízení schopny trestní stíhání řádně zahájit.
6. Situace je pro žalobce komplikovaná, jelikož bývalý jednatel odmítl vydat účetnictví, a následně nahlásil jeho odcizení. Vydání účetnictví bylo přitom řešeno i u Krajského soudu v Brně. Bývalý jednatel se logicky bránil odhalení protiprávní činnosti. Pro současnou jednatelku žalobce tak bylo objektivně nemožné zjistit skutečnost, že bývalý jednatel neoprávněně převedl finanční prostředky, a tudíž také neoprávněně odvedl daň. Lhůtu proto nelze počítat od doby, kdy měl vše v moci bývalý jednatel, jehož protiprávní jednání zavadlo důvod k odvedení daně. Pro odvedení daně nebyl legitimní a legální důvod.

7. Žalobce se navíc opakovaně snažil upozornit na závady v účetnictví, kterých se dopustil bývalý jednatel. Přestože se jednalo o závažná pochybení budící podezření i ze zkreslování hospodářského výsledku a nevedení řádného účetnictví, finanční orgány nijak nereagovaly. Ačkoliv je běžné, že finanční správa podává po daňových kontrolách trestní oznámení, v tomto případě byl správce daně zcela pasivní. Pokud by tedy správce daně nebyl zcela pasivní a zahájil daňovou kontrolu, zcela jednoznačně by došlo k prodloužení lhůty o jeden rok. Žalobci není jasné, co má znamenat zúřadování listin, kterým žalovaný vyvrací pasivitu správce daně. Správce daně na přípisů žalobce žádným způsobem aktivně nereagoval.
8. Tříletá lhůta pro stanovení daně není neprolomitelná. Vzhledem k tomu, že do lhůty mohou zasáhnout významné skutečnosti, byla maximální lhůta stanovena na dobu až 10 let. Správní orgány se nijak nezabývaly tím, zda má vyplacená daň reálný skutkový a právní podklad. Žalobce by měl mít právní jistotu, že stát nenabývá nelegálně získané finanční prostředky. Stát by se měl snažit o nápravu celé situace tím, že učiní veškeré úkony ke zhojení škody způsobené protiprávním jednáním.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na napadené rozhodnutí a navrhl, aby byla žaloba zamítnuta jako nedůvodná. Pravomocný odsuzující trestní rozsudek neměl vliv na lhůtu pro stanovení daně. Ostatně ani žalobce neuvedl, jak by měl materiálně rozsudek s předmětnou daní souviset. Žalobce v řízení nepředložil žádné důkazy na podporu svých tvrzení o neoprávněném vyplácení podílů. Odmítnout je třeba i tvrzení, že se lhůta měla počítat až od doby změny zápisu jednatele společnosti. Dále žalovaný upozornil na to, že současná jednatelka měla dostatečnou dobu téměř dvou let, kdy mohla podat vyúčtování na daň nižší. Její nečinnost nelze přičítat k tíži žalovaného. Podání, kterými žalobce podle svých slov upozorňoval správce daně na problémy v účetnictví, učinil v průběhu jiného řízení o stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 2019. Správce daně je v daném řízení také vypořádal, pro nynější věc však nejsou relevantní. Vzhledem k tomu, že u žalobce nebyla zahájena daňová kontrola ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2018, nelze spekulovat o tom, zda by došlo k prodloužení prekluzivní lhůty.

IV. Posouzení věci

10. Žaloba **není** důvodná.
11. Žalobce napadá rozhodnutí správních orgánů, kterými došlo k zastavení řízení zahájeného na základě dodatečného daňového vyúčtování z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně. V této věci tak byla předmětem přezkumu pouze otázka, zda byly naplněny podmínky pro zastavení řízení. Soud proto nebyl oprávněn posuzovat postup správce daně při podání prvního dodatečného daňového vyúčtování ze dne 14. 5. 2019, které podal ještě bývalý jednatel žalobce. Nebyl oprávněn posuzovat ani skutkové okolnosti tohoto podání, jako namítanou neoprávněnost bývalého jednatele vyplatit podíl na zisku společnosti, či legitimitu následného odvedení daně z tohoto podílu na zisku. Tento okruh žalobních námitek byl proto nedůvodný.
12. Podle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. 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.

13. Podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně.
14. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.
15. Podle § 148 odst. 4 daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem (písm. a), řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně (písm. b), trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní (písm. c).
16. Lhůta pro stanovení daně je lhůtou prekluzivní a po jejím uplynutí nelze pokračovat v daňovém nalézacím řízení. Tato skutečnost odpovídá principu právní jistoty, jelikož plynutím času ustupuje zájem na správném stanovení daně před zájmem na nastolení definitivního uspořádání vzájemných práv a povinností. Po uplynutí lhůty je tedy daňový subjekt chráněn před důsledky své důkazní povinnosti, i před případným zhoršováním daňové pozice zvýšením daňové povinnosti. Zároveň se však již nemůže po správci daně domáhat snížení své daňové povinnosti.
17. Obecná tříletá lhůta není neprolomitelná; v zákonem taxativně vymezených případech ji lze prodloužit (§ 148 odst. 2 daňového řádu), přerušit (§ 148 odst. 3 daňového řádu) či stavět (§ 148 odst. 4 daňového řádu). Stanovená lhůta je však podstatným mezníkem a zasáhnout do ní je možné pouze při naplnění jasně vymezených podmínek, které skutečně nelze vykládat tak extenzivně, jak činí žalobce.
18. Počátek lhůty je zákonem v § 148 odst. 1 daňového řádu vymezen na den, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Zákon tak počátek běhu lhůty vymezuje jasně a srozumitelně, bez jakékoliv možnosti „posunutí jejího počítání“, kterého se domáhal žalobce. Běh lhůty je zkrátka objektivní právní skutečností; lhůta tak nemůže být navázána na moment, kdy dojde ke změně jednatele nebo kdy již nebude mít bývalý jednatel žalobce v moci jeho účetnictví. Zákon tak žádné vyslovení, od kdy má lhůta alternativně začít běžet, neumožňuje. Námitka je proto nedůvodná.
19. Soud pro přehlednost shrnuje podstatné události mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně v této věci. Lhůta pro podání řádného daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2018, která podle § 148 odst. 1 daňového řádu určuje počátek běhu lhůty pro stanovení daně, uplynula dne 1. 4. 2019. Tříletá lhůta pro stanovení daně tak začala běžet dne 1. 4. 2019 a měla skončit 31. 3. 2022. Dne 26. 4. 2019 byl žalobce vyzván k podání řádného daňového tvrzení, čímž začala ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu tříletá lhůta pro stanovení daně běžet znovu, a to do 25. 4. 2022. Žalobce dne 10. 5. 2019 podal řádné daňové vyúčtování, čímž opět začala lhůta běžet od začátku a skončit měla 9. 5. 2022. Žalobce poté dne 14. 5. 2019 podal první dodatečné vyúčtování předmětné daně, jelikož však nebylo podáno v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty, k prodloužení lhůty ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu nedošlo. Lhůta pro stanovení daně proto uplynula 9. 5. 2022. Následně, již po uplynutí této lhůty, žalobce dne 20. 9. 2022 podal další dodatečné daňové vyúčtování.

20. Podle žalobce měla být lhůta pro stanovení daně prodloužena ještě o dobu trestního stíhání bývalého jednatele. Stavení lhůty podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu je však vymezeno striktně pouze pro daňový trestný čin, který musí navíc souviset s předmětnou daní. Daňovým trestným činem je nutno rozumět trestné činy obsažené v části druhé hlavě šesté dílu druhém trestního zákoníku (trestné činy daňové, poplatkové a devizové; vyjma trestného činu dle § 247 trestního zákoníku, který je trestným činem ryze devizovým). Jedná se zejména o zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, o neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby a další (důvodová zpráva k zákonu 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, který toto stavení lhůty zavedl; tisk 252/0, Poslanecká sněmovna Parlamentu, 7. volební období, www.psp.cz).
21. Bývalý jednatel žalobce byl rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 21. 7. 2020, č. j. 52 T 6/2020-752, odsouzen za přečin zneužití postavení v obchodním styku podle § 255a odst. 1 trestního zákoníku. Odvolání bývalého jednatele i státního zástupce zamítl Vrchní soud v Olomouci usnesením ze dne 26. 11. 2020, č. j. 6 To 72/2020-798. Bývalý jednatel žalobce byl tedy odsouzen za trestný čin obsažený v části druhé hlavě šesté dílu třetím trestního zákoníku, tj. trestný čin proti závazným pravidlům tržní ekonomiky a oběhu zboží ve styku s cizinou (§ 248-267). Je pravdou, že lhůta pro stanovení daně je příliš důležitá na to, aby ji mohl ovlivnit jakýkoliv formální úkon. Vždy je tak třeba posuzovat také naplnění podmínek v materiálním smyslu, tj. zda jsou skutečně dány nejenom formální požadavky, ale také věcné důvody pro to, aby do lhůty pro stanovení daně bylo zasazeno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 7 Ans 2/2009-38). V tomto případě však nebyly naplněny ani formální podmínky § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, a lhůta pro stanovení daně tak nemohla být prodloužena.
22. Na tomto závěru nemohlo ničeho změnit ani žalobcem přednesené hodnocení úmyslu bývalého jednatele či předkládaná trestní oznámení žalobce na bývalého jednatele. Podmínky jsou v tomto případě zcela jasně navázány na zahájení trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. Jelikož před uplynutím lhůty nebylo zahájeno žádné trestní stíhání, které by naplnilo formální požadavky § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, nemohlo dojít ani k prodloužení lhůty pro stanovení daně.
23. Běh lhůty pro stanovení daně nebyly způsobilé ovlivnit ani žádné další žalobcem namítané skutečnosti. Byť soud rozumí tomu, že se žalobce nachází v nelehké situaci, namítaná snaha žalobce a jeho současné jednatelek o to, aby byl bývalý jednatel za svou protiprávní činnost odsouzen, nemůže být důvodem pro prolomení jasně formulovaných ustanovení daňového řádu. Na běh lhůty pro stanovení daně nemá žádný vliv ani tvrzená nemožnost získat odcizené účetnictví za roky 2016 a 2017.
24. Nedůvodná byla také námitka týkající se pasivity správních orgánů. Rozhodnutí správce daně bylo vydáno 15 dní poté, co mu bylo doručeno další dodatečné daňové vyúčtování. V takovém případě podle soudu skutečně není na místě mluvit o pasivitě finančních orgánů. Předmětem tohoto řízení pak bylo pouze napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí správce daně, nikoliv odlišná řízení vedená správcem daně za jiná zdaňovací období nebo k jiným daním. Předmětem tohoto řízení tak není daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, a tudíž ani žalobcem namítaná komunikace se správcem daně. Postup (údajná pasivita) správních orgánů v tomto jiném řízení nemá na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv.

25. Těžiště dokazování má probíhat před správními orgány. Správní soud v rámci svého rozhodování pouze přezkoumává rozhodnutí správních orgánů. Není jeho úlohou nahrazovat to, co mělo být učiněno již před správním orgánem. Soudu přitom není zřejmé, proč žalobce důkazní prostředky, které zaslal přílohou žaloby, nepředložil již v rámci správního řízení. Jak však již soud uvedl výše, pro posouzení této věci je rozhodné pouze to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2018. Pro vyřešení této otázky jsou všechny žalobcem předkládané důkazní prostředky irelevantní, neboť žádný z nich neprokazuje, že v průběhu lhůty došlo k jejímu dalšímu prodloužení, stavení či přerušování. Soud proto dokazování neprováděl. Některé písemnosti (rozsudek č. j. 52 T 6/2020, podání správci daně ze dne 19. 10. 2020, ze dne 21. 7. 2021 a ze dne 11. 10. 2021) jsou navíc součástí správního spisu, kterým se před správním soudem dokazování neprovádí.

V. Závěr a náklady řízení

26. 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 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“)
27. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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, 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.
28. Výrok o náhradě nákladů řízení osoby zúčastněné na řízení se opírá o § 60 odst. 5 s. ř. s., podle něhož má osoba zúčastněná na řízení právo na náhradu nákladů řízení, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil. Soud osobě zúčastněné na řízení žádnou povinnost neuložil, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 17. prosince 2024

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu