



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně: **TEKO Trutnov a. s.**, se sídlem Na Pile 2, Trutnov, zastoupená advokátem JUDr. Lubomírem Pánikem, se sídlem Masarykova 1120/43, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 4. 2021, č. j. 21717/21/7100-40110-102076, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 12. 2023, č. j. 55 Af 15/2022 - 184,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Královohradecký kraj (dále jen „správce daně“) na podkladě závěrů daňové kontroly doměřil žalobkyni dodatečným platebním výměrem ze dne 10. 11. 2014, č. j. 1594241/14/2713-50522-602026 (dále jen „dodatečný platební výměr“) daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 5 060 460 Kč, zrušil daňovou ztrátu z příjmu právnických osob ve výši 667 883 Kč a předepsal jí uhradit penále ve výši 1 018 770 Kč. Žalobkyně podle správce daně neprokázala oprávněnost zahrnutí

částek do daňově účinných nákladů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a to za (i) za dodávky demoličních prací v areálu Tlakové plynárny Ústí nad Labem a.s. (které měla žalobkyně provést prostřednictvím subdodavatelů D. Ch. a společností GENOVA spol. s r.o., NOWAK a.s. a KONTES plus s.r.o.) a za (ii) dodávky zemních prací při výstavbě fotovoltaické elektrárny v k. ú. Boletice, přičemž provedení přípravných a zemních prací měla zadat společnost CST plus s.r.o.

[2] Proti dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 7. 10. 2015, č. j. 32941/15/5200-11432-702271 podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítlo a dodatečný platební výměr potvrdilo. Žalobkyně se následně bránila žalobou, kterou Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 16. 8. 2017, č. j. 31 Af 71/2015 - 230 zamítl. Kasační stížnost žalobkyně proti tomuto rozsudku poté zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 12. 9. 2018, č. j. 9 Afs 305/2017 - 135. Ústavní stížnost pak odmítl Ústavním soud usnesením ze dne 9. 4. 2019, sp. zn. III. ÚS 3734/18 pro její zjevnou neopodstatněnost.

[3] Žalobkyně následně podala dne 19. 2. 2020 (duplicitně bez příloh dne 21. 2. 2020) návrh na povolení obnovy řízení, který však Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 23. 9. 2020, č. j. 36368/20/5200-11432-709409 (dále jen „rozhodnutí o zamítnu návrhu“) podle § 119 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 117 téhož zákona zamítlo. Dospělo totiž k závěru, že nevyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které by mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, pročez nebyly naplněny podmínky pro obnovu řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Odvolání žalobkyně žalovaný v záhlaví specifikovaným rozhodnutím podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl a rozhodnutí o zamítnutí návrhu potvrdil.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou, kterou Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) napadeným rozsudkem zamítl. Krajský soud v řízení o žalobě posuzoval, zda byly splněny podmínky pro povolení obnovy nalézacího řízení o dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010. Poukázal na to, že obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem; závažnost okolností, pro které má být řízení obnoveno, musí převážet nad zásadou právní jistoty. Žalobkyně navrhla povolit obnovu řízení z důvodu existence nových skutečností, které se objevily dodatečně, a u nichž nemohla ovlivnit jejich uplatnění v původním řízení. Nové skutečnosti spatřovala mj. ve výpovědích svědků S., D. a V. učiněných v rámci řízení u jiných daňových subjektů v rámci dodavatelského řetězce. V případě navrhované výpovědi svědka Ch. původně učiněné dne 7. 8. 2015 se krajský soud ztotožnil se závěrem daňových orgánů o nedodržení subjektivní lhůty k podání návrhu na povolení obnovy řízení. Ohledně výpovědi svědka D. ze dne 12. 9. 2018, svědka V. ze dne 28. 8. 2018 a svědka S. ze dne 14. 3. 2018., žalobkyně v návrhu nespécifikovala, kdy se o těchto výpovědích dozvěděla. Ačkoliv podle krajského soudu nepostupovalo Odvolací finanční ředitelství podle § 74 daňového řádu a nevyzvalo žalobkyni k odstranění vad podání, čímž zatížilo řízení o povolení obnovy vadou, dospěl k závěru, že tato vada nemůže být důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného. Žalobkyně jednak tuto vadu v daňovém ani soudním řízení nenamítala, jednak na ní byla upozorněna v rozhodnutí o zamítnutí návrhu. I přes konstatované nedodržení subjektivní lhůty se daňové orgány příslušnými výpověďmi zabývaly a věcně je hodnotily.

pokračování

[5] Následně se krajský soud zabýval jednotlivými důvody obnovy řízení. Jak již bylo uvedeno výše, žalobkyně svůj návrh odůvodnila mj. novými (podrobnějšími) výpověďmi svědků. V rámci jejich posouzení však krajský soud postupně dospěl k závěru o tom, že neobsahují žádná nová skutková zjištění, která by měla vést k obnově původního řízení, resp. neobsahují významná a nová skutková zjištění ohledně věcného a časového rozsahu provedených prací nebo konkrétních osob, které jej měly provést. Závěry, které plynou z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2019, č. j. 9 Afs 306/2017 - 139 na nyní projednávanou věc podle krajského soudu nedopadají. Jako poslední důvod obnovy řízení žalobkyně označila tabulky zpracované dne 21. 1. 2020 společností EKONOMIE CZ, a.s. (konkrétně Ing. F. V.), které obsahují identifikaci bouraných objektů, odběratelů, dodavatelů, informace o uzavřených smlouvách, termín realizace a fakturaci. Podle krajského soudu mohla žalobkyně zpracování znaleckého posudku nebo tabulkových přehledů zajistit již v rámci původního řízení. Předložené přehledy kubatur tak nemohou být důvodem pro obnovu řízení. S ohledem na tento závěr krajský soud neprováděl ani důkaz výsledkem Ing. F. V. a „*prohlášením statutárního orgánu*“. Krajský soud specifikoval i další důkazy, které v řízení neprovedl a vysvětlil, proč tak učinil.

[6] V závěru krajský soud upozornil na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 11. 2023, č. j. 9 Afs 95/2021 - 64 (dále jen „rozsudek RS“), jež se podle něj „*teoreticky týká i nyní projednávané věci*“. Dovedil z něj, že pokud lhůta pro stanovení daně z příjmů žalobkyně za rok 2010 začala běžet dne 31. 12. 2010 a soudní řízení před Krajským soudem v Hradci Králové bylo zahájeno dne 8. 12. 2015, uplynula v nyní projednávané věci lhůta pro stanovení daně dne 31. 12. 2020. Podle § 119 odst. 4 daňového řádu lze obnovu nalézacího řízení povolit nebo nařídít, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně; v nyní projednávané věci již tedy není možná.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodů, které podřadila pod § 103 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[8] V kasační stížnosti stěžovatelka poukázala na to, že v původním řízení nebyly provedeny výsledky svědků a taktéž další důkazy, které navrhovala. Žalovaný tak zatížil své rozhodnutí vadou, přičemž krajský soud jeho postup aproboval. Přednesla i výčet rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, jež mají svědčit o pravdivosti jejích tvrzení. Stěžovatelka taktéž vysvětlila, proč nenechala zpracovat znalecký posudek a zpochybnila související závěry krajského soudu, že tak mohla v původním řízení učinit. Namítla, že jí navržené důkazy prokazují rozsah plnění a i to, kdo toto plnění provedl. V souvislosti se svědky S., D. a V. vyjádřila nesouhlas s tím, jak jejich výpovědi hodnotil krajský soud. Rozporovala jeho závěry, jež se týkají aplikovatelnosti rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 306/2017 - 139 na nyní projednávanou věc. Krajský soud založil svůj souhlas s postupem žalovaného jen na jím zjištěném skutkovém stavu, tento postup je však v rozporu s § 117 odst. 1 a § 119 odst. 1 a 3 daňového řádu. Žalovaný měl podle stěžovatelky dojít k závěru o existenci rozporu ve zjišťování skutkového stavu

a tento rozpor odstranit. Svá tvrzení stěžovatelka doplnila výčtem ustanovení daňového řádu a s. ř. s., k jejichž porušení v daňovém či soudním řízení podle ní došlo.

[9] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s napadeným rozsudkem. Uvedl, že v projednávané věci uplynula lhůta pro stanovení daně a obnova řízení není možná. Stěžovatelka taktéž nenaplnila dikci § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, protože navržené svědecké výpovědi nemohou mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. U některých přitom nesplnila zákonnou podmínku podle § 118 odst. 2 daňového řádu, neboť nedodržela subjektivní lhůtu 6 měsíců, resp. neuvedla okolnosti svědčící o důvodnosti návrhu na obnovu řízení a dodržení lhůty pro podání návrhu na povolení obnovy řízení podle § 118 odst. 3 daňového řádu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích uplatněných důvodů, přičemž též zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

[11] Nejvyšší správní soud se předně zabýval otázkou prekluze práva stanovit daň. Nutno podotknout, že k prekluzi je soud povinen přihlížet z úřední povinnosti. V případě uplynutí prekluzivní lhůty totiž není dán prostor k úvahám o dalších námítkách.

[12] Podle § 148 odst. 5 daňového řádu „*[l]hůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.*“

[13] Podle § 119 odst. 4 daňového řádu „*[o]bnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Obnovu řízení při placení daní lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. V ostatních případech lze obnovu řízení povolit nebo nařídit do 3 let ode dne právní moci rozhodnutí ukončujícího toto řízení.*“

[14] Podle § 264 odst. 4 daňového řádu „*[b]ěh 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.*“

[15] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se v již výše odkazovaném rozsudku č. j. 9 Afs 95/2021 - 64, zabýval otázkou, zda u daní, u kterých počala běžet prekluzivní lhůta pro vyměření podle staré právní úpravy [§ 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dále jen „zákon o správě daní a poplatků“], v případě zahájení řízení před správními soudy po 1. 1. 2011 staví běh prekluzivní lhůty pravidlo uvedené v § 41

pokračování

s. ř. s., a to se všemi důsledky, včetně stavení nejdelší desetileté lhůty pro stanovení daně. Dospěl k závěru o tom, 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.“

[16] V nyní projednávané věci začala lhůta pro stanovení daně z příjmů pro zdaňovací období roku 2010 běžet dne 31. 12. 2010, tedy ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, přičemž neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu. Na posuzovanou situaci proto dopadá shora citované přechodné ustanovení uvedené v § 264 odst. 4 daňového řádu; započatá lhůta pro vyměření daně se od 1. 1. 2011 posuzuje jako lhůta pro stanovení daně podle daňového řádu; a to mimo jiné včetně toho, že nejdelší možná lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu se nestaví.

[17] Řízení před Krajským soudem v Hradci Králové ve věci sp. zn. 31 Af 71/2015 počalo běžet dne 8. 12. 2015, tedy po 31. 12. 2010. Jak již bylo uvedeno v předchozím odstavci, na věc jsou aplikovatelné shora formulované závěry plynoucí z rozsudku RS; jelikož lhůta pro stanovení daně počala běžet dne 31. 12. 2010, přičemž zahájení a vedení soudního řízení nestaví běh objektivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu, lhůta pro stanovení daně z příjmů stěžovatelky se nestaví a za zdaňovací období roku 2010 uplynula dne 31. 12. 2020.

[18] Tato skutečnost má konsekvence i pro řízení o mimořádném opravném prostředku. Z ustanovení § 119 odst. 4 daňového řádu totiž plyne, že obnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Jelikož ta však dne 31. 12. 2020 uplynula, i kdyby byly jinak naplněny podmínky pro povolení obnovy řízení, nelze ji s ohledem na pravidlo obsažené v § 119 odst. 4 daňového řádu povolit.

[19] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že stěžovatelka proti souvisejícímu odůvodnění krajského soudu (viz odstavce 57 a 58 napadeného rozsudku) nepřednesla konkurující kasační argumentaci. Kasační soud věc posoudil v intencích § 109 odst. 4 s. ř. s., přičemž dospěl k závěru o nemožnosti povolit obnovu daňového řízení z důvodu prekluze práva vyměřit daň. Věcnými námitkami, které stěžovatelka v kasační stížnosti přednesla, se s ohledem na závěr o nemožnosti povolit obnovu nalézacího řízení nezabýval. Ani jejich případná důvodnost by totiž na tomto závěru ničeho nemohla změnit.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] Nejvyšší správní soud uzavírá, že napadený rozsudek krajského soudu je zákonný, a proto kasační stížnost proti němu podanou podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[21] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl podle § 60 odst. 1 a 5 s. ř. s. za použití § 120 téhož zákona. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl ve věci úspěšný, prokazatelné náklady mu však nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud mu proto náhradu nákladů nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné
(§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 23. května 2025

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu