

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého, soudce Davida Hipšra a soudkyně Jiřiny Chmelové v právní věci žalobkyně: **P.Ú. Musil s.r.o.**, se sídlem Lidická 700/19, Brno, zast. Mgr. Martinem Meliškem, advokátem se sídlem Veveří 365/46, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 12. 2024, č. j. 31 Af 44/2023-85,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podala dne 20. 9. 2022 (druhé) dodatečné vyúčtování srážkové daně z příjmů fyzických osob za rok 2018. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj vyhodnotil, že lhůta pro stanovení této daně již uplynula, a proto řízení zastavil (rozhodnutím ze dne 5. 10. 2022, č. j. 4248701/22/3001-52523-705727). Žalobkyně podala proti tomuto rozhodnutí odvolání, které žalovaný zamítl a prvostupňové rozhodnutí správce daně potvrdil (rozhodnutím ze dne 30. 8. 2023, č. j. 29397/23/5200-10421-713325). Jako důvody pozdějšího podání žalobkyně uváděla konfliktní předání vedení společnosti, které vedlo až k trestní odpovědnosti bývalého jednatele.

[2] Žalobkyně se proti rozhodnutí žalovaného bránila žalobou u Krajského soudu v Brně, který jí v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Předně zdůraznil, že posuzoval

pouze druhé dodatečné vyúčtování, a nemohl se věnovat námitkám souvisejícím s prvním dodatečným vyúčtováním ani jednáním tehdejšího jednatele žalobkyně.

[3] Krajský soud vyšel z toho, že lhůta pro stanovení daně je prekluzivní a po jejím uplynutí nelze daň stanovit. Slouží k zachování právní jistoty. Podle § 148 daňového řádu je obecně stanovena jako tříletá lhůta, jen v taxativně vymezených případech ji lze prodloužit, přerušit či stavět. V případě žalobkyně začala lhůta běžet dne 1. 4. 2019 a dvakrát počala běžet znovu. Nakonec uplynula 9. 5. 2022, poslední dodatečné vyúčtování tedy bylo podáno pozdě. Lhůta pro stanovení daně neměla být prodloužená o dobu trestního stíhání bývalého jednatele žalobkyně. Nešlo v daném případě o daňový trestný čin, který by navíc souvisel s daní z příjmů fyzických osob, ale o trestný čin proti závazným pravidlům tržní ekonomiky a oběhu zboží ve styku s cizinou. Nebyly tak splněny již formální podmínky pro stavění lhůty ke stanovení daně. Na tom nic nemění ani (další) trestní oznámení, které nynější jednatelka žalobkyně podala na bývalého jednatele; lhůta by se prodloužila až v moment zahájení trestního stíhání. I když se žalobkyně snaží, aby její bývalý jednatel nesl odpovědnost za protiprávní činnost, není to důvod pro prolomení jasně formulovaných pravidel daňového řádu. Daňové orgány nebyly nijak pasivní. Žalobkyně se odkazuje na jiná, paralelní řízení o dani z příjmu právnických osob, které ale nemají na výsledek stanovení nyní řešené daně vliv. Krajský soud neprováděl důkazy, které žalobkyně přiložila k žalobě (některé z nich byly součástí správního spisu, jiné se podle něj netýkaly předmětu řízení).

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti v záhlaví označenému rozsudku kasační stížnost. Poukazuje především na to, že zde nastaly tak specifické okolnosti, že by mělo být možné použít (prodlouženou) desetiletou lhůtu pro stanovení daně. Skutečnosti v její věci jsou závaznější, než u kterých zákon předpokládá prodloužení lhůty. V daňovém právu je možné použití analogie, a to dokonce v neprospěch daňového subjektu. Mělo by tedy být možné použít ji i v její prospěch. V roce 2016 valná hromada stěžovatelky odvolala bývalého jednatele z funkce, protože závažně porušoval své povinnosti. Bývalý jednatel napadl platnost rozhodnutí valné hromady u soudu a ten vydal předběžné opatření, kterým ho opět určil jednatelem. Tím zcela nahradil vůli společníků. Jednatel poté vyvedl ze společnosti majetek, za což byl v roce 2020 odsouzen trestním soudem (rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 21. 7. 2020, č. j. 52 T 6/2020-752). Stěžovatelka podala na jednatele trestní oznámení, které s daní přímo souviselo. V letech 2015 a 2016 stěžovatelka řádně odvedla daň z podílu na zisku vyplacenému jednateli, nicméně bývalý jednatel si poté podíl na zisku vyplácel opakovaně a společnosti způsobil škodu v řádech milionů Kč. To vše se odehrávalo v podmínkách, ve kterých bývalý jednatel nynější jednatelku stěžovatelky dlouhodobě týral, za což byl také trestním soudem odsouzen. Krajský soud uvedl, že se stěžovatelka na bývalém jednateli domáhala vydání účetnictví pouze za roky 2016 a 2017 a dlužná daň se týká roku 2018, chtěla tím nicméně poukázat na to, s jakými překážkami se celou dobu potýkala.

[5] Stěžovatelka se snažila s daňovými orgány spolupracovat a v přípisech je prosila o pomoc s řešením situace. Orgány činné v trestním řízení nicméně doposud nebyly schopné zahájit trestní stíhání a stále probíhá prověřovací fáze. Tato situace nicméně nemůže jít k tíži stěžovatelky. Krajský soud poukázal na to, že stěžovatelka nepředložila všechny dokumenty

a popisované skutečnosti daňovým orgánům. Stěžovatelka si již nevybavuje, jaké dokumenty a kdy komu předkládala, nicméně žalovaný po ní žádné předložení důkazů nechtěl a rozhodně tak nečinila úmyslně. Krajskému soudu je předložila v reakci na rozhodnutí žalovaného. Stát by neměl na stěžovatelce požadovat zaplacení daně, pokud sám neví, zda zde nedošlo k protiprávnímu jednání a nemá dostatečně zjištění skutkový stav o vyvádění finančních prostředků ze společnosti. To je samo o sobě proti právní jistotě, navíc zákonodárce s významnými skutečnosti počítá i v rámci stanovení lhůty pro stanovení daně, která může dosáhnout až 10 let.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti souhlasí s napadeným rozsudkem. Stěžovatelka napadá rozhodnutí o zastavení řízení zahájeného na základě dodatečného daňového vyúčtování z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně, otázkou tedy je pouze to, zda byly naplněny podmínky pro takové zastavení. Krajský soud se nemohl zabývat okolnostmi prvního dodatečného vyúčtování. Prekluzivní lhůta pro stanovení daně podle krajského soudu uplynula 9. 5. 2022, tedy 4 měsíce před podáním dalšího dodatečného vyúčtování. Ke stavení lhůty podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu nedošlo, protože odsouzení by se muselo týkat této daně a trestného činu v části druhé, hlavně šesté, dílu druhém trestního zákoníku, nicméně trestný čin zneužití postavení v obchodním styku (za který byl bývalý jednatel odsouzen) je upraven v dílu třetím. Daňové orgány jsou striktně vázány zásadou zákonnosti a nemohou ani analogicky rozšiřovat důvody stavení lhůty.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Předmětem sporu v dané věci je posouzení toho, zda bylo zákonné rozhodnutí správce daně (potvrzené žalovaným) o zastavení řízení zahájeného na základě dodatečného daňového vyúčtování z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně. Krajský soud v nyní napadeném rozsudku uzavřel, že postup daňových orgánů byl zákonný. Především v tomto směru dovodil, že lhůta pro stanovení daně v dané věci uplynula již dne 9. 5. 2022, přičemž sporné (další) dodatečné daňové vyúčtování stěžovatelka podala až 20. 9. 2022. Krajský soud neshledal naplnění důvodů pro další prodloužení (stavení lhůty), a to konkrétně ani dle § 148 odst. 4 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (který předpokládá, že lhůta pro stanovení daně mimo jiné neběží po dobu *trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní*).

[10] Stěžovatelka v podané kasační stížnosti podrobně popisuje okolnosti dané věci, především průběh sporu o určení svého statutárního zástupce vedoucí podle ní až k faktické likvidaci stěžovatelky ze strany jejího bývalého jednatele. V souvislosti s tím pak namítá, že krajský soud a žalovaný nezohlednili specifické okolnosti dané věci. Konkrétně má za to, že v jejím případě měla být použita lhůta desetiletá podle § 148 odst. 5 daňového řádu, a to za použití analogie, která je podle judikatury přípustná.

[11] Nejvyšší správní soud k uplatněným důvodům kasační stížnosti nejprve připomíná požadavek, podle něhož má-li určitá argumentace vůbec představovat kasační námitku, musí

být dostatečně konkrétní (rozsudek NSS ze dne 26. 4. 2023, č. j. 8 As 163/2021-59 či usnesení NSS ze dne 25. 8. 2023, č. j. 8 As 5/2022-44). Kasační stížnost je navíc opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (§ 102 s. ř. s.). Stěžovatel tedy musí na rozhodnutí krajského soudu reagovat a konkrétně a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě jeho závěry (rozsudky NSS ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Azs 249/2016-38, nebo ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351).

[12] Jak již bylo výše uvedeno, krajský soud v dané věci dospěl k jednoznačným závěrům, v rámci kterých se detailně zabýval jak právním výkladem § 148 daňového řádu (zejména body 16, 17 a 20 napadeného rozsudku), tak jeho aplikací v dané věci s ohledem na její skutkové okolnosti (zejména body 19 a 21 rozsudku). Přestože Nejvyšší správní soud vnímá specifickou a složitou situaci, v níž se stěžovatelka i její stávající jednatelka ocitla, její nyní uplatněné kasační námitky nejsou způsobilé zákonnost závěrů napadeného rozsudku zpochybnit.

[13] V tomto ohledu Nejvyšší správní soud nejprve poukazuje na to, že namítá-li stěžovatelka, že krajský soud nezohlednil skutkové okolnosti daného případu, neuvádí, konkrétně kterou z těchto okolností měl krajský soud opomenout a tím založit nezákonnost svého rozsudku. Krajskému soudu dle odůvodnění napadeného rozsudku byly okolnosti dané věci zjevně známy, přičemž se seznámil i s obsahem příslušného správního spisu (srov. bod 25 napadeného rozsudku). Výslovně přitom přihlédl i ke specifické situaci stěžovatelky (bod 23 napadeného rozsudku).

[14] Pro případ, že by shora zmíněná část argumentace stěžovatelky směřovala k otázce (ne)přezkoumatelnosti napadeného rozsudku, Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že krajský soud podle něj odpovídajícím způsobem reagoval na všechny žalobní námitky stěžovatelky, přičemž nepochybně naplnil požadavky judikatury na přezkoumatelnost soudních rozhodnutí (viz například rozsudky NSS ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, č. 1119/2007 Sb. NSS, či ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, č. 386/2004 Sb. NSS). K tomu je navíc třeba dodat, že k rušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je třeba přistupovat obezřetně. Není totiž porušením práva na spravedlivý proces, jestliže soud nebuduje vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná (nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, nebo rozsudek NSS ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012-161).

[15] Závěry krajského soudu týkající se samotného posouzení otázky uplynutí lhůty pro stanovení daně stěžovatelka zpochybňuje s tím, že v dané věci měla být lhůta prodloužena na 10 let, jak předpokládá § 148 odst. 5 daňového řádu. Takový postup je podle ní možný za použití analogie. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatelkou odkazované ustanovení skutečně zmiňuje lhůtu 10 let a výslovně předpokládá, že *lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku*. Smyslem a podstatou tohoto ustanovení nicméně z hlediska jeho textu i systematického zařazení v rámci § 148 daňového řádu je stanovit objektivní lhůtu (tedy maximální délku lhůty), v rámci které může dojít k prodloužení základní subjektivní lhůty, k jejímu přerušení či stavení. Nejedná se o samostatné pravidlo na základě něhož by bylo bez dalšího možno dovodit pokračující

běh lhůty pro stanovení daně v konkrétní věci bez ohledu na plynutí lhůty subjektivní (tím spíše ne tehdy, uplynula-li již lhůta subjektivní).

[16] K odkazu stěžovatelky na použití analogie v dané věci pak Nejvyšší správní soud uvádí, že analogie obecně slouží k vyplnění mezer právní úpravy (kdy chybí výslovná úprava v právním předpisu). To však není případ nyní projednávané věci, kde pro běh lhůty pro stanovení daně v případě stěžovatelky žádná mezera v zákoně není. Krajský soud v napadeném rozsudku v tomto ohledu přiléhavě vysvětlil, které události měly vliv na běh lhůty ve věci stěžovatelky (včetně toho, proč nemohlo dojít v jejím případě k dalšímu stavení lhůty), přičemž stěžovatelka tyto jasné závěry krajského soudu v kasační stížnosti ani nijak konkrétně nezpochybňuje. Vyjadřuje v tomto směru pouze své (obecné) přesvědčení, že stát se nemá obohacovat na úkor majetku občanů a zpochybňuje v tomto smyslu použití principu právní jistoty. Ani na základě takové argumentace – jakkoli je možno ji v obecné rovině chápat – však nelze dospět k závěru o nezákonnosti napadeného rozsudku.

[17] Pro úplnost lze dodat, že tvrzení v úvodu kasační stížnosti o vadách daňového řízení stěžovatelka nijak blíže neupřesňuje, tedy toto tvrzení nelze považovat za kasační argumentaci (námitku), kterou by se Nejvyšší správní soud mohl zabývat. Tento soud dále nepřehlédl ani to, že stěžovatelka v další části kasační stížnosti cituje své podaní zaslané správci daně, resp. reaguje na poznámku krajského soudu o tom, že žalovanému nepředložila všechny dokumenty. Z těchto částí argumentace však není zřejmé, jak uvedená tvrzení mají (mohou) zpochybnit jasné závěry krajského soudu ohledně uplynutí lhůty pro stanovení daně. Stejně pak Nejvyššímu správnímu soudu nepřísluší jakkoliv hodnotit dřívější rozhodnutí civilního soudu o předběžném opatření o určení jednatele stěžovatelky.

IV. Závěr a náklady řízení

[18] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené žádnou z kasačních námitek neshledal důvodnou, a proto kasační stížnost dle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[19] O náhradě nákladů řízení rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. února 2026

Milan Podhrázký
předseda senátu