



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně: **PAPENO 2 s.r.o.**, se sídlem Bohuslava Martinů 802/9, Brno, zastoupena Mgr. Hedvikou Hartmanovou, advokátkou se sídlem Kaprova 15/11, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 4. 2. 2026, č. j. 31 Af 16/2025-58,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobkyni byla rozhodnutím Energetického regulačního úřadu ze dne 30. 12. 2010, č. j. 14226-10/2010-ERU, udělena licence č. 111018198 k výrobě elektřiny na dobu 25 let, což byla jedna z podmínek pro vznik nároku na garantovanou výkupní cenu elektřiny z fotovoltaických zdrojů uvedených do provozu v roce 2010. Na základě smlouvy elektřinu vykupovala a uvedenou cenu žalobkyni hradila společnost E.ON Energie, a. s.

[2] Od roku 2015 bylo s bývalými jednatelem žalobkyně vedeno trestní řízení pro podezření z trestného činu podvodu v souvislosti se získáním uvedené licence. Usnesením Policie ČR ze dne 27. 4. 2015, č. j. OKFK-1193-348/TČ-2012-252300, byly jako výnos z trestné činnosti zajištěny prostředky na bankovních účtech žalobkyně vedených u Raiffeisenbank a. s. Usnesením Policie ČR ze dne 28. 4. 2015, č. j. OKFK-1193-356/TČ-2012-252300, byla jako výnos z trestné činnosti zajištěna i jiná

majetková hodnota, a sice poměrná část finančních prostředků z budoucích pohledávek žalobkyně u společnosti E.ON Energie, a. s., v rozsahu částky, v níž výkupní cena garantovaná pro fotovoltaické elektrárny uvedené do provozu do 31. 12. 2010 převyšovala výkupní cenu garantovanou pro fotovoltaické elektrárny uvedené do provozu od 1. 1. 2011. Finanční prostředky na základě druhého usnesení Police ČR byly ze strany společnosti E.ON Energie, a. s., odváděny na účet České národní banky a byla zakázána jakákoliv dispozice s nimi.

[3] Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 4. 5. 2018, č. j. 1 T 2/2016 - 2678, uznal bývalé jednatele žalobkyně vinnými ze zvlášť závažného zločinu podvodu, kterého se dopustili tím, že při řízení o udělení licence k výrobě elektřiny podali žádost podloženou dokumenty, o nichž věděli, že jejich obsah neodpovídá reálnému stavu věci. Za toto jednání jim uložil tresty odnětí svobody, propadnutí části majetku a zákazu činnosti a dále podle § 101 odst. 2 písm. e) trestního zákoníku rozhodl o zabránění věci žalobkyně – shora specifikovaných peněžních prostředků zajištěných Policií ČR. Vrchní soud v Olomouci rozsudkem ze dne 9. 10. 2019, č. j. 3 To 110/2018 - 2795, zrušil výroky o trestech a výrok o zabránění věci; o trestu pro obžalované pak sám nově rozhodl a ve vztahu k zabránění věci věc vrátil k dalšímu řízení Krajskému soudu v Brně z důvodu procesních vad. Výroky o vině a trestu tak nabyly právní moci 9. 10. 2019. Krajský soud v Brně poté o zabránění věci rozhodoval opakovaně – definitivně pak rozsudkem ze dne 17. 3. 2023, č. j. 1 T 2/2016 - 3567, jímž uložil zabránění věci žalobkyně – peněžních prostředků odvedených na účet České národní banky ve výši 327 023 193,42 Kč.

[4] Žalobkyni byla Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále „správce daně“) na základě jí podaných řádných daňových přiznání stanovena daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období 2015, 2016 a 2017. Žalobkyně přitom předmětem daně činila i výnosy zajištěné na základě daných usnesení Policie ČR. Následně, po vydání shora specifikovaných rozhodnutí trestních soudů, podala žalobkyně dne 1. 9. 2023 za předmětná zdaňovací období dodatečná daňová přiznání, v nichž vykazala výrazně nižší základy daně, a tudíž i nižší celkovou daňovou povinnost. Důvodem pro podání dodatečných daňových přiznání bylo snížení základu daně o výnosy zajištěné na základě usnesení Policie ČR, které byly žalobkyni v roce 2023 s konečnou platností v důsledku trestního řízení s jejími bývalými jednately zabráněny. Lhůta pro stanovení daně dle žalobkyně v těchto případech neuplynula, neboť její běh byl staven podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu.

[5] Správce daně však dospěl k závěru, že lhůta pro stanovení daně za předmětná zdaňovací období již uplynula. Uvedl, že žalobkyně účtovala cenu elektřiny do výnosů v souladu s tehdy poskytnutou licencí a smlouvou uzavřenou s E.ON Energie, a. s. Daňové povinnosti za uvedená zdaňovací období tak byly stanoveny v souladu se skutkovým stavem. Trestní řízení, na které se žalobkyně odvolávala, neřešilo podle správce daně otázku, která by ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu byla *nezbytná* pro rozhodnutí ve věci. Správce daně proto jednotlivá řízení zastavil rozhodnutími ze dne 6. 10. 2023, č. j. 4224976/23/3001-51523-713198 (zdaňovací období 2015), č. j. 4224989/23/3001-51523-713198 (zdaňovací období 2016), a č. j. 4225001/23/3001-51523-713198 (zdaňovací období 2017), a to podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, dle něhož se řízení zastaví, jestliže nelze v řízení pokračovat z důvodů, které stanoví zákon. Tímto důvodem bylo, že lhůta pro stanovení daně za předmětná zdaňovací období uplynula a daň již proto nelze stanovit.

pokračování

[6] Žalobkyně se proti rozhodnutím správce daně bránila odvoláním, které žalovaný rozhodnutím ze dne 18. 3. 2025, č. j. 6971/25/5200-11432-709204 (dále také jen „*rozhodnutí žalovaného*“), zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil, neboť se s jeho posouzením věci ztotožnil.

[7] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke Krajskému soudu v Brně. Ten ji rozsudkem ze dne 4. 2. 2026, č. j. 31 Af 16/2025 58, zamítl.

[8] V úvodu svého rozsudku krajský soud konstatoval, že lhůta pro stanovení daně je lhůtou prekluzivní. Dle krajského soudu 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.

[9] Lhůta pro podání řádného daňového tvrzení podle napadeného rozsudku žalobkyni uplynula (v souladu s § 33 odst. 1 daňového řádu) dne 1. 7. 2016 pro zdaňovací období 2015; dne 3. 7. 2017 pro zdaňovací období 2016; a dne 2. 7. 2018 pro zdaňovací období 2017. Těmito dny zároveň započal běh lhůty pro stanovení daně. Krajský soud se ztotožnil s právním názorem daňových orgánů, podle kterého nenastala žádná ze zákonem stanovených skutečností, která by běh lhůty přerušila či stavěla. Proto tříletá lhůta pro stanovení daně marně uplynula dne 30. 6. 2019 pro zdaňovací období 2015; dne 2. 7. 2020 pro zdaňovací období 2016; a dne 1. 7. 2021 pro zdaňovací období 2017. Dodatečná daňová přiznání za tato zdaňovací období žalobkyně podala až dne 1. 9. 2023, tedy po zákonné lhůtě.

[10] Krajský soud nepřisvědčil argumentaci žalobkyně spočívající v tom, že lhůta pro stanovení daně byla v jejím případě stavena dle § 148 odst. 4 písm. b), respektive písm. c) daňového řádu. Při výkladu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu vyšel krajský soud z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45, a ze dne 3. 11. 2022, č. j. 10 Afs 159/2020 - 39. Žalobkyně pro zdaňovací období 2015, 2016 a 2017 uvedla výši svých příjmů a výdajů v řádných daňových přiznáních, které jsou v souladu s § 1 odst. 3 daňového řádu základem pro správné zjištění a stanovení daně. Správce daně tyto údaje nezpochybnil. Pro správné stanovení daně v těchto zdaňovacích obdobích pak bylo zcela nerozhodné, zda byli bývalí jednatele žalobkyně trestně stíháni pro trestný čin podvodu v souvislosti se získáním licence na výrobu elektřiny. Otázka viny a trestu za toto jednání neměla podle krajského soudu žádný vliv na zdanitelnost příjmů, kterých žalobkyně v uvedených zdaňovacích obdobích dosáhla. Stavení lhůty podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu se dle krajského soudu vztahuje pouze na trestní stíhání pro daňový trestný čin, který musí navíc souviset s příslušnou daní, o jejíž stanovení jde (tyto podmínky nyní nebyly naplněny, neboť bývalí jednatele žalobkyně byli odsouzeni za jiné než daňové trestné činy).

[11] Žalobkyně nadto svou argumentaci dle krajského soudu stavěla na dopadech rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 3. 2023, č. j. 1 T 2/2016 - 3567, jímž došlo k zabránění věci – peněžních prostředků zajištěných usneseními Policie ČR. Otázku stavení běhu lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu však nelze hodnotit

zpětně až podle skutečností nastalých na konci řízení před trestním soudem. Druh a výši trestu nebo druh a rozsah ochranného opatření, které soud na konci trestního řízení soudního uloží, není možné určit již ve fázi po podání obžaloby či návrhu na potrestání, tj. po zahájení soudního řízení. Rozhodnutí o trestu a ochranném opatření bývá výsledkem řady skutečností a podmínek, které se v průběhu řízení před soudem mohou měnit. V konečném důsledku ani k uložení žádné majetkové sankce (např. propadnutí majetku, zabránění věci) dojít nemusí. Je proto dle napadeného rozsudku vyloučeno, aby byl běh lhůty pro stanovení daně od počátku řízení před trestním soudem staven jen proto, že zde existuje možnost uložení majetkové sankce, která může mít dopad do daňové povinnosti daňového subjektu. Krajský soud jinými slovy uvedl, že pro správné stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu není nezbytná odpověď na otázku, zda soud v trestním řízení uloží ochranné opatření nebo trest, o jakou sankci půjde a v jaké výměře. Uložení ochranného opatření žalobkyni soudem v roce 2023 proto nebylo otázkou, která by byla nezbytná pro správné stanovení její daňové povinnosti pro roky 2015 až 2017.

[12] Konečně krajský soud neshledal důvodnou ani argumentaci žalobkyně, že její příjem nebyl skutečný, nýbrž zdánlivý, neboť o něj svůj majetek nikdy nezvětšila. Uvedená argumentace se totiž dle krajského soudu týkala posouzení věci samé, tj. důvodnosti podání dodatečných daňových přiznání. K němu ale nebylo možné přistoupit, neboť již uplynula lhůta pro stanovení daně, což bylo ostatně předmětem řízení. V tom bylo dle krajského soudu třeba spatřovat rozdíl oproti situaci posuzované žalovaným v rozhodnutí ze dne 31. 7. 2023, č. j. 25793/23/5200-11432. V něm žalovaný akceptoval snížení výsledků hospodaření žalobkyně dodatečnými daňovými přiznáními za období let 2018, 2019 a 2020. Učinit tak žalovaný ovšem mohl jen proto, že v těchto případech stále běžela lhůta pro stanovení daně. Nebylo tudíž namístě dovolávat se jednotného postupu žalovaného (a tedy i stejného výsledku) i v nyní projednávané věci: uplynutí lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období let 2015, 2016 a 2017 bylo totiž procesní překážkou, která takovému posouzení brání. Daňové orgány proto postupovaly správně, pokud v těchto případech řízení zastavily, jelikož marně uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně.

[13] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále *stěžovatelka*) kasační stížnost, kterou opřela o kasační důvody zakotvené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[14] Ve své kasační stížnosti stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2023, č. j. 8 Afs 349/2021 - 60, v němž kasační soud kladl důraz na nutnost skutečného projevení se příjmů v právní sféře daňového poplatníka, nikoli na projev pouze zdánlivý. Zdánlivost příjmů za sporná zdaňovací období v nyní posuzovaném případě vyplynula až z rozsudku Krajského soudu v Brně 17. 3. 2023, č. j. 1 T 2/2016 - 3567, následujícího po vlastním trestním řízení vedeném proti bývalým jednatelům stěžovatelky; až tehdy byly zabrané hodnoty označený za příjem, který od počátku stěžovatelce nenáležel. Dříve stěžovatelka nemohla dodatečná daňová přiznání podat a lhůta pro stanovení daně tedy nemohla uplynout. Zároveň, jak stěžovatelka uvedla v doplnění kasační stížnosti, zmiňovaný rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 3. 2023 nepředstavoval skutečnost, která by „teprve zpětně vytvořila daňovou relevanci trestního řízení, ovšem představuje konečné vyřešení otázky existující již v době běhu lhůty pro stanovení daně“. V doplnění kasační stížnosti též upozornila na judikaturu Ústavního soudu, konkrétně nález ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 216/18.

pokračování

[15] Stěžovatelka rovněž nesouhlasí s právním názorem krajského soudu, že trestní stíhání jejích jednatelů a jejich následné odsouzení v souvislosti s podvodným jednáním při získání licence na výrobu elektřiny nebylo rozhodné pro správné stanovení její daňové povinnosti v letech 2015 až 2017. Uvedenou skutečnost daňové orgány zohlednily pro roky 2018 až 2020 a měly ji proto zohlednit i pro předchozí zdaňovací období. Stěžovatelka rovněž odkázala na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 12. 3. 2025, č. j. 25 Af 2/2024 - 80, který dospěl k závěru, že prolomení prekluzivní lhůty není na překážku situace, kdy odsouzeným subjektem byl jednatel daňového subjektu, neboť jednání jednatele bylo přičitatelné právě danému daňovému subjektu.

[16] Podle stěžovatelky krajský soud nesprávně vyložil rovněž podmínku *nezbytnosti* obsaženou v § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, podle které musí být vždy v konkrétním případě zhodnoceno, zda byly v (trestním) řízení *projednávány okolnosti, které jsou nezbytné pro správné stanovení daně, tedy takové, bez kterých daň nelze správně stanovit*. Při posuzování stavení lhůty dle daného ustanovení tak nelze vycházet pouze z předmětu řízení a na jeho základě učinit potřebný závěr. Daňové orgány se mají při posuzování zabývat každým případem jednotlivě a zohlednit veškeré pro dané řízení specifické a v něm projednávané okolnosti. V návaznosti na toto pravidlo tak lze závěr krajského soudu označit za příliš paušalizující, a tedy i nesprávný. Krajský soud se nezabýval konkrétními okolnostmi projednávaného trestního řízení a svůj závěr učinil s pouhým odkazem na předmět trestního řízení (a na následnou úvahu o povaze uložené trestní sankce).

[17] Ke kasační stížnosti se vyjádřil žalovaný, který navrhl její zamítnutí. Stěžovatelka podle něj převážně zopakovala argumentaci, kterou uvedla již v řízení před krajským soudem, a s níž se již předtím vypořádal sám žalovaný ve svém rozhodnutí. Napadený rozsudek přitom v první řadě není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Krajský soud se podle žalovaného věci řádně zabýval a vypořádal veškerou žalobní argumentaci. O tom ostatně svědčí i sama kasační stížnost, v níž se námitky nepřezkoumatelnosti a nesprávného právního hodnocení výrazně prolínají a stěžovatelka jimi napadá zejména samotné věcné posouzení sporu, nikoli (ne)přezkoumatelnost napadeného rozsudku.

[18] Dále se žalovaný opakovaně vyjádřil k tomu, proč dle jeho názoru nedošlo ke stavení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Použití uvedeného ustanovení nemůže být dle žalovaného bezmezné, ale naopak se musí aplikovat toliko v případech řízení, které mají zásadní význam pro správné stanovení daně – tuto skutečnost vyjadřuje daňový řád v předmětném ustanovení použitím výrazu „*nezbytný*“. Tento výklad žalovaný podpořil odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu i na odbornou literaturu. Výkladem daného ustanovení ve vztahu k trestnímu řízení se tak Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku č. j. 10 Afs 159/2020 - 39, ze kterého vyšel již krajský soud. V něm Nejvyšší správní soud přijal restriktivní aplikaci uvedeného ustanovení. Výsledek trestního řízení s jednatelem stěžovatelky, respektive uložení trestní sankce (zabrání věci) v tomto řízení nebyly dle žalovaného nezbytné pro správné stanovení daňové povinnosti stěžovatelky. Proto ke stavení lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu nedošlo. S tím se ztotožnil i krajský soud. Jako zcela nepřiléhavý – pro skutkové odlišnosti i odlišnou právní otázku – žalovaný označil odkaz stěžovatelky na rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 25 Af 2/2024 - 80. V tomto rozsudku byla řešena lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 6 daňového řádu, která je spojena s existencí pravomocného rozsudku o spáchání daňového trestného činu. Žalovaný také obecně nerozporuje závěr Nejvyššího

správního soudu plynoucí z rozsudku č. j. 8 Afs 349/2021 - 60, na který odkázala stěžovatelka – v něm Nejvyšší správní soud vyjádřil apel na danění toliko skutečných, a nikoli zdánlivých příjmů. Tento závěr však nemění nic na tom, že k revizi daňových příjmů lze přistoupit toliko v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně, která v případně stěžovatelky ohledně všech nyní dotčených zdaňovacích období uplynula.

[19] Na vyjádření žalovaného reagovala stěžovatelka replikou. V ní uznává, že soudy nemusejí detailně odpovídat na každou jednotlivou žalobní námitku, neboť soudní rozhodnutí se co do dostatečnosti jejich odůvodnění posuzují jako celek. Ve stávajícím případě je však stěžovatelka nadále přesvědčena, že krajský soud požadavkům na dostatečné odůvodnění svého rozsudku nedostál. Krajský soud totiž nedostatečně zohlednil individuální okolnosti jejího případu a také se nevypořádal řádně s tím, proč žalovaný za zdaňovací období 2018 až 2020 daňovou korekci stěžovatelce uznal. Krajský soud se rovněž nedostatečně zabýval žalobní námitkou, že daň, kterou stěžovatelka odvedla, v důsledku trestního řízení neodpovídala realitě, a byla stanovena vyšší, než odpovídá skutečnosti.

[20] Žalovaný ve svém následném vyjádření uvedl důvody, pro které se domnívá, že není důvodná argumentace nálezem sp. zn. II. ÚS 216/18. Dále se vyslovil k otázkám týkajícím se rozsudku č. j. 10 Afs 159/202 - 39, jakož i ke svému rozdílnému postupu ve vztahu ke zdaňovacím obdobím 2015 až 2017 a na straně jedné a zdaňovacím obdobím 2018 až 2020 na straně druhé.

[21] V další replice poté stěžovatelka opět zdůraznila význam nálezu sp. zn. II. ÚS 216/18. Nesouhlasí v tomto směrem s názorem žalovaného, že tato argumentace byla nepřiléhavá. Stěžovatelka si uvědomuje, že Ústavní soud v daném nálezu neřešil identické otázky, kterými se Nejvyšší správní soud zabývá nyní. Pouze poukazuje obecné závěry tohoto nálezu ohledně soudního řízení jako takového a zásad v oblasti daňového práva. Tyto závěry jsou dle stěžovatelky aplikovatelné univerzálně a dopadají i na nynější řízení, přestože jsou vysloveny v nálezu zabývajícím se odlišným předmětem sporu. Stěžovatelka akcentuje, že dle Ústavního soudu nelze orgánům veřejné moci, a především obecným soudům, tolerovat formalistický přístup k aplikaci práva, který používá sofistikované odůvodňování k prosazení zřejmé nespravedlnosti; rozhodnutí musí být nejen zákonné, ale především spravedlivé a vymezení lhůt a podmínek jejich běhu musí vyváženým způsobem respektovat všechna dotčená práva a chráněné zájmy. Nutnost respektovat všechna dotčená práva a chráněné zájmy platí v oblasti daňového práva o to více, že se jedná o oblast přímo zasahující do jádra svobody každého jednotlivce, tj. do jeho majetkové sféry; interpretace a aplikace daňového práva musí šetřit podstatu a smysl vlastnického práva, a tedy má být při ukládání daní v případě pochybností postupováno mírněji.

[22] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[23] Kasační stížnost **není důvodná**.

pokračování

[24] Z hlediska vymezení předmětu nynějšího sporu Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatelka brojí proti rozsudku krajského soudu, jímž byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení zahájených dodatečnými daňovými přiznáními k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2015 až 2017. Dodatečná přiznání, podaná dne 1. 9. 2023, směřovala ke snížení daně o část výnosů odpovídající rozdílu mezi podporovanou výkupní cenou elektřiny pro zdroje uvedené do provozu v roce 2010 a cenou pro zdroje uvedené do provozu v roce 2011.

[25] Mezi účastníky řízení není sporné, že „základní“ tříleté lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu by bez jejich modifikace – zde konkrétně v důsledku řízení před trestními soudy – uplynuly dříve než dne 1. 9. 2023. Podstata kasační argumentace přitom spočívá v tvrzení, že lhůty po dobu trestního řízení neběžely, a to na základě § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Stěžovatelka dále namítá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, poukazuje na povahu sporných příjmů ve zdaňovacích obdobích 2015 až 2017 jako příjmů pouze zdánlivých a na rozdílný postup žalovaného při posouzení dodatečných daňových přiznání za roky 2018 až 2020.

[26] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu. Důvodnost této námitky totiž přinejmenším negativně ovlivňuje, případně i zcela vylučuje přezkum napadeného rozsudku. Stěžovatelka konkrétně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku ze dvou důvodů. Krajský soud dle jejího přesvědčení ve svém hodnocení nedostatečně zohlednil specifické okolnosti jejího případu a rovněž nevyhodnotil, že pro roky 2018 až 2020 žalovaný trestní řízení zohlednil a daňová povinnost byla odpovídajícím způsobem dodatečně snížena, což se ovšem pro roky 2015 až 2017 nestalo.

[27] Platí, že nepřezkoumatelný rozsudek zpravidla vůbec nenabízí prostor k úvahám o námitkách věcného charakteru, a je proto nezbytné jej zrušit. Za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů lze označit zejména takové rozhodnutí, v němž soud zcela opomene vypořádat některou z uplatněných žalobních námitek nebo z jehož odůvodnění není zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč jeho žalobní námitky považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, zvláště jde-li o argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Nepřezkoumatelnost však není závislá na subjektivní představě stěžovatele o tom, jak podrobně měl soud rozsudek odůvodnit. Jde o objektivní překážku, která kasačnímu soudu znemožňuje napadené rozhodnutí přezkoumat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 15/2010 - 71, a ze dne 24. 1. 2024, č. j. 9 Afs 43/2022 - 60, odst. [24]).

[28] Žádnou z uvedených vad napadený rozsudek nevykazuje. Krajský soud své závěry dostatečně odůvodnil. Krajský soud popsal rozhodné skutečnosti, věrně reprodukoval žalobní argumentaci a v odst. 28 až 32 odůvodnění napadeného rozsudku vyložil, proč podle jeho názoru trestní řízení nestavělo lhůtu podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Z jeho úvah je seznatelné, že za rozhodující považoval rozdíl mezi otázkou daňové povinnosti a otázkou trestní odpovědnosti, jakož i nepřípustnost dovozovat stavení lhůty až z pozdějšího uložení ochranného opatření. Stejně tak vysvětlil, že za pozdější zdaňovací období mohl žalovaný posuzovat věcnou důvodnost dodatečných přiznání proto, že lhůta pro stanovení daně tehdy ještě neuplynula. Stěžovatelka s těmito úvahami v kasační stížnosti věcně polemizuje, což samo potvrzuje, že jí důvody rozhodnutí byly zřejmé.

[29] V této souvislosti ovšem kasační soud konstatuje, že nelze beze zbytku převzít kategorickou formulaci krajského soudu, že otázka trestního řízení neměla pro zdanitelnost sporných částek žádný význam. Takto obecně vyslovený závěr přehlíží specifickou okolnost, že od dubna 2015 byly zajištěny nejen prostředky na účtech stěžovatelky, ale i část budoucích pohledávek vůči společnosti E.ON Energie, a. s.; příslušné částky byly odváděny na účet České národní banky a stěžovatelka s nimi nesměla nakládat. Tato okolnost mohla být významná při hmotněprávním posouzení, zda a v jakém rozsahu šlo o skutečný, popřípadě jen zdánlivý příjem (k tomu také viz níže). Uvedená dílčí korekce však nemá za důsledek, že by rozsudek krajského soudu byl nepřezkoumatelný. Neznamená ani, že jeho výrok neobstojí. Nejvyšší správní soud proto níže pouze koriguje některé právní závěry napadeného rozsudku, aniž by jej z tohoto důvodu rušil. Takový postup je možný, je-li rozsudek přezkoumatelný, řízení před krajským soudem netrpí vadou schopnou ovlivnit zákonnost výsledku a při správném právním posouzení je zřejmé, že žaloba nemohla být úspěšná (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 25. 8. 2016, č. j. 3 Afs 243/2015 - 28, odst. [32]).

[30] Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) tedy naplněn není.

[31] O námitkách směřujících proti věcným závěrům napadeného rozsudku pak Nejvyšší správní soud uvažil takto:

[32] Podle § 141 odst. 2 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň, ve lhůtě pro stanovení daně. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí tříleté lhůty. Jde o lhůtu prekluzivní; po jejím uplynutí nelze daň změnit ani ve prospěch, ani v neprospěch daňového subjektu.

[33] Podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně*. Obě podmínky musí být splněny současně. Z judikatury zdejšího soudu vyplývá, že nestačí, že soudní řízení s daňovou věcí věcně, hospodářsky nebo důkazně souvisí, případně že jeho výsledek může mít na majetkové poměry daňového subjektu následný dopad. Musí jít o otázku, bez jejíhož vyřešení nelze daň správně stanovit.

[34] V rozsudku č. j. 10 Afs 159/2020 - 39 tak Nejvyšší správní soud zdůraznil, že trestní a daňové řízení mají odlišný předmět, účel i pravidla dokazování. Probíhající trestní řízení proto zásadně lhůtu podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu nestaví, a to ani tehdy, týká-li se stejných obchodních transakcí jako daňové řízení. Výjimka přichází v úvahu jen tehdy, jsou-li v trestním řízení projednávány okolnosti, bez nichž nelze daň správně stanovit. Současně nelze naplnění této výjimky vyvozovat až zpětně z výsledku trestního řízení nebo z toho, co z něj nakonec vyplynulo. V tomto směru lze odkázat zejména na odst. [22], [23] a [25] odůvodnění uvedeného rozsudku. Kasační soud zde uvedl, že „[t]restní a daňové řízení jsou řízeními zcela odlišnými, ať už co do předmětu nebo okruhu účastníků. Trestní řízení a řízení daňové, respektive jejich výsledky, nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti *de iure* ani *de facto*.“ Dále vyslovil, že „[p]robíhající trestní řízení ve věci krácení daně ohledně stejných obchodních transakcí zásadně nestaví lhůtu pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu“ a že by ji stavilo „pouze pokud by v trestním řízení byly projednávány okolnosti, které jsou nezbytné pro správné

pokračování

stanovení daně, tedy takové, bez kterých daň nelze správně stanovit“. Konečně zdejší soud zdůraznil: *„Otázku, zda se v dané věci z důvodu probíhajícího trestního řízení stavila lhůta pro stanovení daně, nelze hodnotit až ex post na konci trestního řízení.“* Podpůrně lze odkázat i na odbornou literaturu, byť ta se vyjadřovala k otázce civilního řízení, podle které *„[n]a aplikaci § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu nic nemění ani skutečnost, že civilní soud věcně nerozhodl z důvodu zpětvzetí žaloby. Tuto otázku totiž nelze posuzovat podle konečného výsledku sporu, ale podle její povahy“* (Burda, Z. Vliv řízení podle nedaňových předpisů na prekluzi v daních. Dostupné v systému ASPI pod ASPI ID: LIT367848CZ).

[35] Se závěry citovaného rozsudku není v rozporu ani pozdější rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2026, č. j. 2 Afs 234/2022 - 87. V něm kasační soud v kontextu daného případu dospěl k závěru, že § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu dopadá na nalézací občanské soudní řízení, v němž se vede spor o předběžnou otázku týkající se samotného předmětu daně, například zda plnění představovalo dar, či půjčku, nebo zda došlo k platnému převodu nemovitosti. Takové řízení se přímo týká právní povahy transakce, z níž je daň odvozována. Přitom ani v těchto případech nejde o bezbřehé pravidlo: stavení lhůty zůstává výjimkou z prekluze a musí spočívat na objektivně určitelném soudním řízení o otázce vztahující se k samotnému předmětu daně.

[36] Stejně vyznívá i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2026, č. j. 4 Afs 135/2025 - 27. Ani širší pojetí významu soudního řízení nezahrnuje spor, který se daňových poměrů pouze hospodářsky dotýká, avšak nemůže závazně ani věcně ovlivnit správné stanovení daně. Tyto rozsudky je nutno vykládat ve vzájemném souladu: rozhodující je povaha otázky, o níž soud rozhoduje, a její **přímý vztah k daňové povinnosti** – nikoli jen pozdější praktický dopad soudního rozhodnutí na majetek účastníka.

[37] Daňový řád zároveň rozlišuje mezi otázkou, zda byl spáchán trestný čin a kdo za něj odpovídá, o níž si správce daně nemůže učinit vlastní úsudek (§ 99 odst. 2 daňového řádu), a ostatními otázkami, které může při správě daní posoudit samostatně (§ 99 odst. 1 daňového řádu). Správce daně tedy nemůže nahradit trestní soud v posouzení viny, může však hodnotit skutkové okolnosti rozhodné pro stanovení daně, včetně toho, zda se tvrzené plnění reálně a využitelně projevilo v majetkové sféře daňového subjektu.

[38] Stěžovatelce je tak třeba přisvědčit potud, že samotné účetní zachycení výnosu ještě bez dalšího nevyklučuje posouzení, zda jde o skutečný příjem. Podle ustálené judikatury je příjmem podléhajícím dani zvýšení majetku, které se v právní sféře poplatníka reálně projeví a je pro něj skutečně využitelné. Je-li navýšení toliko zdánlivé, dani nepodléhá. Při tomto posouzení mohou mít význam objektivní omezení možnosti nakládat s plněním; samotné připsání částky na účet není vždy rozhodující. V tomto směru lze odkázat zejména na odst. [36], [39] a [43] až [45] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2023, č. j. 8 Afs 349/2021 - 60, jakož i na závěry vyslovené v jeho rozsudcích ze dne 19. 1. 2023, č. j. 7 Afs 359/2021 - 54, a č. j. 7 Afs 360/2021 - 51. Kasační soud v prvně uvedeném rozsudku uvedl, že *„samotná skutečnost, že se v důsledku účetních postupů určitý výnos zaúčtuje, tj. vejde do hospodářského výsledku, z něhož se vychází pro zjištění základu daně, neznamená, že se jedná vždy také o příjem podléhající zdanění“*. Dále uvedl, že *„příjmem podléhajícím dani z příjmů je zvýšení majetku daňového poplatníka, přičemž se musí jednat o příjem skutečný, a nikoliv toliko zdánlivý. To znamená, že se toto zvýšení majetku musí v právní sféře daňového poplatníka reálně projevit, a to tak, aby bylo pro poplatníka skutečně využitelné. Příjem, který*

není skutečný, ale toliko zdánlivý, tak nepodléhá dani, byť by o něm bylo jako o příjmu (výnosu) účtováno.“ Současně však upozornil, že „pro posouzení věci [...] není relevantní samotné zpochybnění plnění a jeho následné vrácení“ a že pokračování sporu „automaticky neimplikuje, že žalobkyní obdržený příjem pro ni nemohl představovat příjem skutečný“. Rozhodující je proto konkrétní míra objektivního omezení dispozice s prostředky. Ukáže-li se totiž, že plnění bylo „skutečně zdrojem objektivně nevyužitelným, resp. zdrojem, který se v právní sféře žalobkyně reálně neprojevil“, může být namísto závěr, že šlo o příjem toliko zdánlivý.

[39] Zajištění prostředků orgány činnými v trestním řízení je třeba odlišovat od pozdějšího konečného rozhodnutí o ochranném opatření zabránění věci. Samotné zajištění představovalo významnou okolnost pro posouzení, zda mohla stěžovatelka s dotčenými prostředky reálně disponovat; samo o sobě však není rozhodné pro to, zda a v jakém rozsahu šlo pro účely daně z příjmů o skutečný, nebo toliko zdánlivý příjem. Závěr o tom, zda bylo omezení dispozice natolik intenzivní, že daný výnos nebyl skutečně využitelný, je samostatnou otázkou daňového práva a skutkového hodnocení. Nelze jej automaticky nahradit ani závěrem o trestní odpovědnosti bývalých jednatelů, ani později uloženým ochranným opatřením. Nadto, jak vyplývá z obsahu správního spisu, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 T 2/2016 - 3486, jímž bylo dříve rozhodnuto o zabránění věci, Vrchní soud v Olomouci usnesením ze dne 27. 10. 2022, č. j. 3 To 36/2022 - 3516, zrušil v celém rozsahu a věc vrátil soudu prvního stupně. Odvolací soud vytkl závažné procesní vady, neúplná skutková zjištění a nedostatečné odůvodnění podmínek i rozsahu zabránění, zejména ve vztahu k prostředkům zajištěným *pro futuro*. Následný rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 3. 2023, č. j. 1 T 2/2016 - 3567, kterým bylo znovu rozhodnuto o zabránění peněžních prostředků na účtu u České národní banky, byl vyhotoven ve zjednodušené podobě podle § 129 odst. 2 trestního řádu a neobsahoval odůvodnění. Na tuto skutečnost výslovně upozornil již krajský soud v odst. 27 nyní přezkoumávaného rozsudku. Rozsudek z roku 2023 proto nepochybně dokládá, že ochranné opatření bylo v uvedeném rozsahu nakonec uloženo, nemůže však bez dalšího nahradit individuální daňové posouzení, zda a v jakém rozsahu se jednotlivé částky v konkrétních zdaňovacích obdobích reálně a využitelně projeví v majetkové sféře stěžovatelky.

[40] Ve výše uvedeném pak spočíval rozhodný rozdíl oproti rozsudku č. j. 2 Afs 234/2022 - 87, jak byl vzpomenut výše (viz odst. [35]). Ve zmíněné věci NSS posuzoval situaci, v níž civilní soud řešil přímo právní povahu plnění tvořícího celý základ daně – zda šlo o dar, nebo půjčku. Významná odlišnost oproti nynější věci však spočívá v tom, že trestní soud nerozhodoval o tom, zda zajištěné částky tvoří zdanitelný příjem stěžovatelky, jaký je jejich daňový režim ani do kterého zdaňovacího období mají být případně zahrnuty. Rozhodoval pouze o trestní odpovědnosti fyzických osob za podvod a v samostatné části řízení o podmínkách zabránění věci. Otázka, zda stěžovatelka mohla se zajištěnými částkami reálně disponovat ve smyslu judikatury k příjmu skutečnému a zdánlivému, nebyla problematikou, kterou by trestní soud řešil jako daňovou předběžnou otázkou.

[41] Pro správné stanovení daně za roky 2015 až 2017 tedy nebylo nutné vyčkat, zda trestní soud v budoucnu uloží zabránění věci, v jakém rozsahu tak učiní a zda takové rozhodnutí ob stojí v opravném řízení. Rozhodné skutkové tvrzení, na němž stěžovatelka nyní staví – totiž že od roku 2015 nemohla s konkrétní částí výnosů nakládat – tu opírala o skutečnosti, které jí byly známy již v době běhu řádných lhůt pro vyměření daně.

pokračování

Stěžovatelka tak případně mohla ve lhůtě podle § 141 odst. 2 daňového řádu podat dodatečná přiznání, označit příslušné zajišťovací usnesení a tvrdit, že s ohledem na rozsah a účinky zajištění nejde o skutečný příjem. Správce daně by musel toto tvrzení v daňovém řízení posoudit, případně je dokazováním vyvrátit. K argumentaci stěžovatelky týkající se této skutečnosti tak lze uvést, že právní nejistota ohledně výsledku takového posouzení není sama o sobě překážkou podání dodatečného daňového přiznání (popř. řádného daňového přiznání). Stěžovatelka tak měla dle principu *vigilantibus iura* střežit svoje práva a svoji pasivitu nyní *de facto* „dohánět“ argumentací o stavení prekluzivní lhůty.

[42] Tento závěr nepředjímá, že by takové dodatečné přiznání muselo být věcně úspěšné. V případném včas zahájeném daňovém řízení by bylo třeba postavit najisto konkrétní rozsah a právní i faktické účinky omezení dispozice, povahu zajištěných pohledávek, účetní a daňové souvislosti jednotlivých období i rozložení důkazního břemene. Stejně tak nelze z pozdějšího zabrání bez dalšího vyvodit, že původní příjem byl nutně od počátku pouze zdánlivý; judikatura naopak vyžaduje individuální posouzení skutečné využitelnosti plnění. To však je otázka merita dodatečných daňových přiznání, nikoli bez dalšího důvod, proč by lhůta pro jejich podání byla stavena.

[43] Kasační argumentace ve skutečnosti odvozuje *nezbytnost* soudního řízení dle § 148 odst. 1 písm. b) daňového řádu především od jeho konečného výsledku, tj. od pravomocného zabrání prostředků v roce 2023. Takový postup však odporuje závěrům rozsudku č. j. 10 Afs 159/2020 - 39 (srov. výše odst. [34]). Pozdější rozhodnutí o zabrání může mít svůj význam i pro daňové řízení a může mít majetkové následky; nemůže však zpětně změnit povahu soudního řízení trestního tak, aby se z něj stalo řízení o otázce nezbytné pro stanovení daně. Přijetí opačného názoru by vedlo k tomu, že až s odstupem let by bylo možné určit, zda lhůta pro stanovení daně uplynula. To by odporovalo požadavku předvídatelnosti a právní jistoty, který je vlastní úpravě prekluze. Ani případná hypotetická možnost, že by byly zajištěné prostředky v budoucnu uvolněny, nevede k jinému závěru. Taková eventualita by vyžadovala samostatné hmotněprávní posouzení podle konkrétní povahy plnění, okamžiku vzniku a uplatnitelnosti nároku, účetních pravidel a skutkového vývoje. Nelze ji předem vyřešit jednoduchým závěrem, že by šlo vždy o příjem původního nebo naopak pozdějšího zdaňovacího období. Právě tato nutnost samostatného daňového posouzení potvrzuje, že rozhodnutí trestního soudu o zajištění či zabrání nenahrazuje rozhodnutí o daňové povinnosti.

[44] Výše uvedená argumentace nemůže být pro stěžovatelku překvapivá. Stěžovatelka totiž od počátku opírá svůj nárok o rozhodnutí o zajištění z roku 2015, o omezení dispozice s prostředky a o tvrzení, že před konečným skončením trestního řízení nemohla účinně žádat nižší daň. Žalovaný již ve správním řízení, ve vyjádření k žalobě i ve vyjádření ke kasační stížnosti namítal, že daňové orgány mohou daňové důsledky zajištění posoudit samostatně a že konečný výsledek trestního řízení není pro stanovení daně nezbytný. Nejvyšší správní soud tak vychází výhradně z týchž tvrzení, zajišťovacích rozhodnutí a právní otázky, které byly mezi účastníky sporné; pouze je posuzuje s přesnější diferenciací mezi významem zajištění pro věcné posouzení daňové povinnosti daně a podmínkami stavení lhůty.

[45] Ani postup žalovaného ohledně zdaňovacích období let 2018 až 2020 (žalovaný v jejich případě akceptoval snížení výsledků hospodaření žalobkyně dodatečnými daňovými

přiznáními; viz shrnutí kasační argumentace v odst. [15]) nemůže založit důvodnost kasační stížnosti. Žalovaný totiž k věcnému posouzení dodatečných daňových přiznání (a nikoli tedy k zastavení řízení) přistoupil proto, že dodatečná daňová přiznání byla podána ještě za běhu lhůty pro stanovení daně. Při respektování rozložení důkazního břemene akceptoval snížení výsledku hospodaření, protože nebylo možné postavit najisto, že zajištěné částky představovaly skutečný příjem stěžovatelky (k tomu výslovně viz např. odst. 32 vyjádření žalovaného k žalobě, kde žalovaný cituje závěry svého rozhodnutí týkajícího se zdaňovacích období 2018 až 2020).

[46] Tento postup žalovaného tak neznamená, že žalovaný pro všechna dotčená zdaňovací období závazně konstatoval, zda šlo o skutečný příjem, ani že by uznal, že konečný trestní rozsudek týkající se zabránění peněžních prostředků byl nezbytnou otázkou pro stanovení daně. Vyplývá z něj pouze to, že hmotněprávní otázka skutečného či zdánlivého příjmu vyžadovala věcné posouzení a práci s důkazním břemenem. Právě k tomu však mohlo dojít pouze v dosud běžící lhůtě pro stanovení daně. Rozdíl mezi staršími (2015 až 2017) a novějšími (2018 až 2020) zdaňovacími obdobími proto nepředstavuje rozpor v hmotněprávním posouzení téhož příjmu, nýbrž je důsledkem odlišné procesní situace. Proto nelze hovořit ani o porušení legitimního očekávání stěžovatelky (srov. také níže závěry k argumentaci stěžovatelky nálezem Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 216/18). Stěžovatelka neprokázala, že by jí správce daně nebo žalovaný v době běhu lhůt za roky 2015 až 2017 poskytl konkrétní ujištění, že má s podáním dodatečných přiznání vyčkat až do pravomocného skončení trestního řízení nebo že lhůty neběží. Pouhé pozdější rozhodnutí za jiná zdaňovací období takové ujištění nenahrazuje.

[47] Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že příslušné trestní řízení s bývalými jednatelem stěžovatelky bylo vedeno pro zvlášť závažný zločin podvodu podle § 209 trestního zákoníku. Nešlo tedy o trestní stíhání pro daňový trestný čin související s daní z příjmů stěžovatelky ve smyslu § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu. K aplikaci tohoto ustanovení nestačí obecná hospodářská souvislost trestné činnosti s příjmy, které jsou následně zdaněny; vyžaduje se trestní stíhání pro daňový trestný čin a jeho přímá souvislost s konkrétní daní. K tomu lze odkázat například na rozsudky tohoto soudu ze dne 20. 2. 2025, č. j. 6 Afs 261/2024 - 68, a ze dne 12. 2. 2026, č. j. 7 Afs 2/2025 - 31.

[48] Stěžovatelka v kasační stížnosti zmínila také rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 25 Af 2/2024 - 80 (viz shrnutí kasační argumentace shora v odst. [15] a vyjádření žalovaného v odst. [18]). Tento rozsudek však není pro Nejvyšší správní soud závazný, a navíc se týkal § 148 odst. 6 daňového řádu, tedy úpravy zvláštní lhůty pro stanovení daně v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu. Dle § 148 odst. 6 daňového řádu tak *v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně. Daň lze takto stanovit i v případě, že se tohoto jednání dopustila osoba odlišná od daňového subjektu, a toto jednání má přímý dopad na daň daňového subjektu.* Ve věci sp. zn. 25 Af 2/2024 přitom šlo o trestný čin krácení daně podle § 240 trestního zákoníku a řešilo se doměření DPH, nikoli dodatečné daňové přiznání na nižší daň.

pokračování

[49] Jak plyne již z výše uvedeného, vzpomínaný rozsudek Krajského soudu v Ostravě není nyní pro věc relevantní. Nad rámec konstatování uvedených shora v odst. [48] kasační soud doplňuje, že ve stávající věci rozhodnutí o vině bývalých jednatelů stěžovatelky nabylo právní moci v roce 2019 a týkalo se trestného činu podvodu podle § 209 trestního zákoníku, nikoli daňového trestného činu. Pozdější rozsudek o zabrání věci z roku 2023 rovněž nepředstavuje rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu. Zákonné podmínky přímé aplikace § 148 odst. 6 daňového řádu proto nejsou naplněny. I kdyby bylo možno od této překážky odhlédnout, relevantním by byl toliko rozsudek o vině z roku 2019, takže zvláštní lhůta podle § 148 odst. 6 daňového řádu by skončila uplynutím roku 2021. Pokud stěžovatelka míní odkaz na § 148 odst. 6 daňového řádu tak, že dané ustanovení má být aplikováno analogicky, pak ani takový postup není možný. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 5. 2. 2025, č. j. 1 Afs 231/2022 - 44, č. 4670/2025 Sb. NSS, odmítl analogickou aplikaci tohoto ustanovení na dodatečné daňové přiznání na nižší daň; jde totiž o specifickou úpravu navázanou na pravomocné rozhodnutí o daňovém trestném činu, která není srovnatelná se situací, kdy daňový subjekt z vlastní iniciativy uplatňuje nižší daňovou povinnost (viz zejména odst. [62] až [65] daného usnesení).

[50] Stěžovatelka v doplnění kasační stížnosti také zdůraznila zákaz přepjatého formalismu, ochranu vlastnického práva a v této souvislosti náleží Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 216/18. Ani tato argumentace však není přílehlavá. Nález sp. zn. II. ÚS 216/18 vycházel z mimořádné souhry okolností. Daňový subjekt v daném případě jednal aktivně, správní orgán mu v konkrétním rozhodnutí výslovně sdělil, že objektivní lhůta neběží a že má s procesním krokem vyčkat na pravomocné rozhodnutí civilního soudu; právě v důvěře v toto individuální a odůvodněné poučení pak daňový subjekt postupoval. V nyní projednávané věci nebylo prokázáno srovnatelné konkrétní ujištění orgánu veřejné moci.

[51] Výklad přijatý v tomto rozsudku proto není formalistický. Nejvyšší správní soud nepochybně, že zajištění peněžních prostředků mohlo být významné pro hmotněprávní posouzení příjmů, ani že pozdější zabrání prostředků představovalo zásah do majetkové sféry stěžovatelky. Daňový řád však váže možnost podání dodatečného daňového přiznání na objektivně vymezenou lhůtu. Stěžovatelka měla v této lhůtě možnost uplatnit tvrzení založené na zajištění a nechat je daňovými orgány věcně posoudit. Uplynutí lhůty pak stejně působí vůči správci daně i vůči daňovému subjektu. Takto chápaná prekluze není svévolným omezením vlastnického práva, ale předvídatelným pravidlem, jímž zákonodárce vyvažuje správné stanovení daně s právní jistotou.

[52] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že krajský soud sice příliš kategoricky formuloval vztah trestního řízení k otázce skutečného příjmu, napadený rozsudek je však z hlediska jeho výroku správný. Trestní řízení vedené s bývalými jednatelem stěžovatelky neřešilo otázku, bez jejíž odpovědi by nebylo možné daň za roky 2015 až 2017 správně stanovit. Zajištění prostředků mohlo založit tvrzení významné pro věcné posouzení dodatečných přiznání, nezakládalo však samo o sobě stavení lhůty podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Konečný výsledek řízení o zabrání věci nemohl zpětně změnit tento závěr. Dodatečná daňová přiznání byla podána po uplynutí lhůty pro stanovení daně a daňové orgány proto postupovaly správně, zastavily-li řízení podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu.

[53] Z výše vyložených důvodů tedy Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, proto ji postupem podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[54] Stěžovatelka nebyla úspěšná, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Procesně úspěšnému žalovanému nevznikly žádné náklady, které by se vymykaly z jeho běžné úřední činnosti. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. října 2026

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu