

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy, v právní věci žalobkyně: **B. I.**, zast. advokátem JUDr. Danielem Hornem, se sídlem AK nám. Republiky 29, Plzeň, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 9. 2009, č. j. 30 Ca 58/2008 - 44,

takto:

I. V řízení o kasační stížnosti podané žalovaným proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 9. 2009, č. j. 30 Ca 58/2008 - 44, **se pokračuje.**

II. Kasační stížnost **se zamítá.**

III. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobkyni k rukám advokáta na nákladech řízení o kasační stížnosti částku 2400 Kč, a to do 30 dnů od doručení tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Výše označeným rozsudkem krajského soudu bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného (dále jen stěžovatel) ze dne 1. 4. 2008, č. j. 3123/08-1100-400729, současně byl zrušen dodatečný platební výměr ze dne 30. 5. 2007, č. j. 203393/07/138914/3202, kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Krajský soud ve svém rozsudku konstatoval, že v daném případě byla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za rok 2002 zahájena u žalobkyně dne 16. 10. 2006, tj. až po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správě daní).

Krajský soud vycházel přitom z nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/2007, z něhož vyplývá, že běh tříleté prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní, nelze vykládat extenzivně a je nutno její počátek odvíjet nikoli od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, nýbrž již od konce roku, v němž vznikla daňová povinnost. S ohledem na judikaturu Ústavního soudu krajský soud ex offo přihlédl ke skutečnosti, že již ode dne 31. 12. 2002 byla známá daňová povinnost žalobkyně, daňová kontrola byla zahájena až po tříleté lhůtě, a proto mu nezbylo než zrušit pro nezákonnost dle ust. § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s. ř. s.) rozhodnutí správních orgánů obou stupňů a věc vrátit stěžovateli k dalšímu řízení.

Stěžovatel s rozsudkem krajského soudu nesouhlasí a v podané kasační stížnosti namítá, že teorii počítání prekluzivní lhůty způsobem tzv. 3+0 nelze automaticky aplikovat na příjmy osoby spolupracující, na níž byly rozděleny podnikatelem příjmy a výdaje dle ust. § 13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen zákon o daních z příjmů). U žalobkyně, jako osoby spolupracující, nelze, dle názoru stěžovatele, tvrdit, že měla příjmy nejpozději k 31. prosince roku, za který se podává daňové přiznání, v tomto případě nejpozději do 31. 12. 2002. Příjmy měl totiž pouze manžel žalobkyně. Úprava obsažená v ust. § 13 zákona o daních z příjmů je čistě daňová, neodráží skutečnou výši příjmů a výdajů spolupracující osoby, neboť se stále jedná o příjmy podnikatele z činnosti, na níž se spolupracující osoba pouze podílela. Podnikatel přesto, že má spolupracující osobu, nemusí příjmy a výdaje vůbec rozdělovat a nikde ani není stanovena povinnost předem sdělit své rozhodnutí o tom, že bude dělit příjmy a výdaje. Toto rozhodnutí nevyplývá z ničeho jiného, než z podaného daňového přiznání, v němž podnikatel uvede své celkové příjmy a výdaje z podnikatelské činnosti a následně převede část svých příjmů a výdajů na osobu spolupracující.

V daném případě se nejedná ani o situaci, že by manžel žalobkyně na ni pravidelně rozděloval příjmy a výdaje, např. za předchozí období (2001), tak neučinil.

Dle stěžovatele, teprve na základě podaného daňového přiznání (ze dne 20. 6. 2003) manžela žalobkyně za období 2002 vešlo ve známost jeho konečné rozhodnutí rozdělit své příjmy a výdaje na osobu spolupracující dle ust. § 13 zákona o daních z příjmů. Žalobkyni tak vznikla povinnost podat daňové přiznání až v roce 2003, a proto prekluzivní lhůta dle ust. § 47 zákona o správě daní, se nemůže odvíjet ode dne 31. 12. 2002, ale až ode dne 31. 12. 2003. Konec lhůty pak připadl na 31. 12. 2006. Vzhledem k tomu, že daňová kontrola byla zahájena u žalobkyně dne 16. 10. 2006, byla zahájena ve lhůtě stanovené ust. § 47 cit. zákona.

Ze všech uvedených důvodů, navrhuje stěžovatel napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalobkyně ve svém vyjádření souhlasí s rozsudkem Krajského soudu v Plzni a poukazuje zejména na skutečnost, že by akceptování právního názoru stěžovatele vedlo ve svém důsledku k nerovnému postavení jednotlivých účastníků daňového řízení a tento názor nemá oporu ani v právních předpisech upravující daňové řízení, ani v platné

judikatuře. Žalobkyně navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Předmětem sporného právního posouzení v projednávané věci byla v prvé řadě interpretace a aplikace ust. § 47 zákona o správě daní a poplatků. Pátý senát Nejvyššího správního soudu, který se dílem hodlal odchýlit od závěrů vyslovených Ústavním soudem stran běhu prekluzivní lhůty dle § 47 zákona o správě daní a poplatků, v nálezu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07 a judikatury na nich založené, a dílem dospěl k závěru, že tato právní otázka je Nejvyšším správním soudem judikována nejednotným způsobem, věc předložil v souladu s ust. § 17 s. ř. s. usnesením č. j. 5 Afs 15/2009 – 105 ze dne 16. 6. 2009 rozšířenému senátu. Pátý senát přitom poukázal na gramatické znění a účel ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků a dovozoval, že při posuzování počátku i konce prekluzivní lhůty se především vychází z toho, zda zákon spojuje s určitou daňovou povinností povinnost předložit daňové přiznání či nikoliv, dále podrobně rozebral postavení správce daně a daňového subjektu z hlediska realizace norem daňového práva, a uvedl argumenty ve prospěch úvahy o tom, že plátce daně z příjmů nemusí ke konci kalendářního roku vědět, jaké příjmy bude mít a zda mu vůbec vznikne povinnost podat daňové přiznání. Ve své argumentaci uvedl mimo jiné, že počátek běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně je nutno logicky odvozovat od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost předložit přiznání k dani, neboť před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání není daň splatná, daňový subjekt nemá povinnost daň přiznat, uhradit a zpravidla ani nezná její přesnou výši; správce daně tudíž není před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání oprávněn výši daňové povinnosti jakkoliv prověřovat, natož přistoupit k jejímu vyměření. Běh prekluzivní lhůty proto nemůže být počítán v době, kdy ještě stát nemá legitimní právo daň vyměřit, ani jakkoliv jinak realizovat své pravomoci. Nejde tedy, dle názoru předkládajícího senátu, o svévolné prodlužování ani počítání běhu lhůty, nýbrž o gramatický a logický výklad zákonného ustanovení. Své úvahy svědčící pro právní názor, tj. model počítání běhu lhůty způsobem tzv. „1 + 3“, podpůrně opřel rovněž o dřívější (historickou) právní úpravu obsaženou v zákoně č. 31/1878 ř. z. ze dne 18. 3. 1878, o promlčení přímých daní, platů z měr dolových a kutišť svobodných, daní potravních, tax, kolků a přímých poplatků, tehdejší judikaturu a zákon č. 76/1927 Sb z. a n. ze dne 15. 6. 1927, o přímých daních. Pátý senát shrnul, že v současné právní úpravě ohledně počítání běhu prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků neexistuje nejednoznačné znění, které by odůvodňovalo uplatnění principu in dubio pro libertate, naopak jsou důsledně rozlišeny dva počátky běhu lhůt právě s ohledem na rozličnou povahu hmotněprávních úprav jednotlivých daní. Z uvedeného ustanovení nevyplývá, že by bylo možno takto zákonodárcem jednoznačně projevenou vůli revidovat výkladem, jenž relevantní ustanovení zákona ohledně běhu prekluzivních lhůt, v rozporu se zněním zákona, judikaturou pozměňuje. Nemožnost interpretace jdoucí proti smyslu zákonné úpravy, pak nemůže být ospravedlněna ani případným použitím zásady in dubio pro libertate. Naopak v řadě případů právě uplatnění teorie 3 + 0 jde k tíži daňového subjektu, tudíž pravidlo in dubio pro libertate je zcela zavádějící.

V předkládací zprávě pátý senát uvedl mimo jiné, že si je vědom nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, jehož argumentaci převzaly některé senáty Nejvyššího správního soudu. Tuto argumentaci však neshledal jasnou a vyčerpávající a umožňující dovodit jednoznačné závěry ve vztahu ke sporné otázce, které by bylo možné

v obecnější rovině aplikovat ve skutkově a právně obdobných případech. Vyslovil-li Ústavní soud názor, že počátek běhu lhůty je nutno odvodit od vzniku daňové povinnosti, tzn. od konce zdaňovacího období, v němž vznikla, a to ve všech případech, bez ohledu na to, zda se daň vyměřuje na základě daňového přiznání nebo bez povinnosti jeho podání, je takový závěr opřen o argumentaci zcela míjející účel a smysl zákona. Přesvědčivou argumentaci pro odklon od konstantní judikatury pak pátý senát neshledal ani v rozhodnutích prvního a osmého senátu, které judikaturu Ústavného soudu následovaly (viz rozsudek ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 Afs 139/2006 – 108, resp. rozsudek ze dne 25. 2. 2009, č. j. 8 Afs 3/2009 – 101).

Usnesením ze dne 1. 12. 2010, č. j. 5 Afs 100/2009 - 68 bylo proto řízení ve věci nyní projednávané do rozhodnutí rozšířeného senátu přerušeno.

Rozšířený senát ve věci, která mu byla předložena rozhodl dne 12. 1. 2011, usnesením č. j. 5 Afs 15/2009 – 122, v němž konstatoval, že výklad § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2009, učiněný v nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, se uplatní ve všech případech daní, u nichž je dána povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení a kde je toto ustanovení používáno.

Rozšířený senát přitom neshledal ve věci mu předložené pátým senátem, že by nálezy Ústavního soudu nebyly vůbec odůvodněny nebo byly odůvodněny argumenty, které lze považovat objektivně za naprosto nedostatečné nebo celkem nepochopitelné, neshledal ovšem ani to, že by v projednávané věci existovaly relevantní skutkové rozdíly, pro něž by nebylo vhodné na danou věc aplikovat principy v těchto nálezech vyslovené. Rozšířený senát v předložené věci nezjistil ani jiné důvody, které by byly způsobilé založit úvahu pro odklon od právních názorů v nálezech obsažených.

Rozšířený senát vycházel dále z principu vysloveného v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2007, sp. zn. IV. ÚS 613/06, podle něhož *„judikatura nemůže být bez vývoje a není vyloučeno (a to i při nezměněné právní úpravě), aby byla nejen doplňována o nové interpretační závěry, ale i měněna. Změna rozhodovací soudní praxe, zvláště jde-li o praxi nejvyšší soudní instance povolané i k sjednocování judikatury nižších soudů, je ovšem jevem ve své podstatě nežádoucím, neboť takovouto změnou zjevně je narušen jeden z principů demokratického právního státu, a to princip předvídatelnosti soudního rozhodování.“*

Rozšířený senát mimo jiné ve svém usnesení konstatoval: *„Rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu ohledně lhůty uvedené v § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků vycházela do vydání nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, z právního názoru, že lhůtu je nutno interpretovat v mezích § 40 odst. 3 tohoto zákona, a z tohoto důvodu je rozhodným pro počátek běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně konec roku, ve kterém má daňový subjekt podle § 40 odst. 3 citovaného zákona povinnost podat daňové přiznání. Nicméně názor Ústavního soudu Nejvyšší správní soud převzal v řadě svých rozhodnutí, a to v rozsudcích ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 Afs 139/2006 – 75; ze dne 25. 2. 2009, č. j. 8 Afs 3/2009 – 101; ze dne 14. 5. 2009, č. j. 9 Afs 75/2008 – 46; ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 – 91 a č. j. 2 Afs 41/2009 – 99; ze dne 25. 5. 2009, č. j. 2 Afs 60/2008 – 76; ze dne 18. 6. 2009, č. j. 8 Afs 62/2007 – 90, č. j. 8 Afs 52/2007 – 62, a č. j. 1 Afs 16/2009 – 74; ze*

dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 8/2009 – 46; ze dne 24. 6. 2009, č. j. 1 Afs 55/2009 – 70, či v rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 8 Afs 6/2008 – 129. Kromě těchto rozsudků, v nichž se zabýval během prekluzivní lhůty podle § 47 zákona o správě daní a poplatků ve vztahu k vyměření daně z příjmů, a to jak fyzických, tak právnických osob, uplatnil Nejvyšší správní soud závěry plynoucí z citovaného nálezu analogicky také při počítání běhu lhůty pro vyměření celního dluhu (rozsudek ze dne 10. 6. 2009, č. j. 2 Afs 69/2008 – 73, a rozsudek ze dne 11. 6. 2009, č. j. 2 Afs 77/2008 – 65) [srov. usnesení o postoupení věci rozšířenému senátu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 27/2009 – 86].

V době projednávání této věci rozšířeným senátem nejméně patnáct dalších rozsudků ve věcech daních z příjmů poukazovalo na nález sp. zn. I. ÚS 1611/07 a lhůty byly počítány podle tam stanoveného pravidla. Ve věcech daní z příjmů následovaly tedy nález Ústavního soudu první, druhý a osmý senát Nejvyššího správního soudu a ve věcech daně z přidané hodnoty akceptovaly nález Ústavního soudu rozsudky ze dne 26. 7. 2010, č. j. 2 Afs 136/2009 - 149, ze dne 19. 10. 2010, č. j. 2 Afs 110/07 – 104, a č. j. 2 Afs 41/2010 – 216. Právní názor vyslovený v nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, byl poté potvrzen i v jeho dalším nálezu ze dne 15. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 2082/09, ve věci daně z příjmů právnických osob.

Ministerstvo financí, ústřední finanční a daňové ředitelství, vydalo dne 2. 2. 2009, pod č. j.: 43/1 4314/2009 – 431, stanovisko k postupu daňové správy ve vztahu k nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07, v němž vyložilo pravidlo „3+0“ pro případy ještě nezahájených řízení, pro případy probíhajících daňových kontrol či odvolacích řízení, při podání dodatečného daňového přiznání a pro případy pravomocně uzavřených řízení a pravomocně skončených řízení.

Dne 18. 9. 2009 vydalo Ministerstvo financí pod č. j. : 43/57429/2009 – 431, stanovisko k ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stanovisko“). V tomto stanovisku provedlo výklad počátku běhu prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2009, a to u daní, u nichž je podáváno daňové přiznání nebo hlášení, přičemž konstatovalo, že výklad teorie „3+0“ je nutno aplikovat u všech daní, u nichž je ze zákona stanovena povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení. U daní, u nichž není podáváno daňové přiznání nebo hlášení, doporučilo vycházet z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2008, č. j. 2 Aps 5/2007 – 144, podle něhož prekluzivní lhůta stanovená v § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků počne běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. V části třetí stanoviska zaujalo Ministerstvo financí výklad k počátku běhu prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném od 1. 1. 2010. V části čtvrté, páté a šesté se vyjádřilo k souvisejícím právním otázkám.

Na nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, reagoval i zákonodárce zákonem č. 304/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Od 1. 1. 2010 znělo ustanovení § 47 odst. 1 takto: „Pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.

Rozšířený senát vzal v úvahu zájem na stabilitě soudního rozhodování vyjádřený v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2007, sp. zn. IV. ÚS 613/06, a vycházel rovněž z toho, že výklad zaujatý v nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008 sp. zn. I. ÚS 1611/07, potvrzené v nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 2082/09, se stalo součástí soudní a správní praxe a projevilo se i v legislativě. Změnu výkladu opětovně ve prospěch právního názoru „3+1" považoval za této situace za nežádoucí a narušující princip předvídatelnosti rozhodování a princip právní jistoty. Za tohoto stavu neshledal rozšířený senát mimořádné okolnosti, které by odůvodňovaly přednesení úvah konkurujících právním závěrům, jež vyslovil Ústavní soud."

Rozšířený senát tedy dospěl k závěru, že je nutno vycházet z právních závěrů uvedených v nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 2082/09, a v nálezu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07. Uzavřel, že výklad § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2009, učiněný v nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, se uplatní ve všech případech daní, u nichž je dána povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení a kde je toto ustanovení používáno. Rozšířený senát tedy setrval na právním názoru vyjádřeném v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu, která následovala judikaturu Ústavního soudu, tímto právním názorem je vázán rovněž senát ve věci nyní rozhodující.

V dané věci bylo předmětem řízení před správním soudem I. stupně rozhodnutí stěžovatele ze dne 1. 4. 2008 č. j. 3123/08-1100-400729. Tímto rozhodnutím rozhodl stěžovatel o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Plzni ze dne 30. 5. 2007, tj. ve věci dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Při posouzení, zda došlo k prekluzi práva daň za uvedené zdaňovací období 2002 doměřit, je nutno vyjít ze závěrů učiněných stran počítání běhu tříleté prekluzivní lhůty v uvedeném usnesení rozšířeného senátu. Dovodil-li krajský soud, že došlo k prekluzi práva daň za zdaň. období 2002 doměřit, a zrušil-li pro nezákonnost rozhodnutí stěžovatele i správce daně I. stupně, učinil tak zcela v intencích výše označeného usnesení rozšířeného senátu. Argumentuje-li stěžovatel specifiky zákonné úpravy zdanění příjmů spolupracující osoby dle ust. § 13 zákona o daních z příjmů, pak je nutno tuto argumentaci ve světle uvedených závěrů odmítnout. Daňová povinnost spolupracující osoby se odvíjí od poměru příjmů a výdajů zjištěných u hlavního daňového subjektu, a to přesto, že spolupracující osoba má procesní práva i povinnosti jako hlavní daňový subjekt sám (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 24. 8. 2005, č. j. 1 Afs 154/2004 - 61, příst. na www.nssoud.cz). V kontextu vysloveného názoru Ústavního soudu i rozšířeného senátu, tj., že počátek běhu prekluzivní lhůty je nutno odvozovat od vzniku daňové povinnosti, tzn. od konce zdaňovacího období, v němž vznikla, a tento závěr se uplatní ve všech případech daní, u nichž je dána povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení a kde je toto ustanovení používáno, je však nutno učinit i závěr, že běh prekluzivní lhůty u spolupracujících osob je nutno rovněž odvozovat od vzniku daňové povinnosti hlavního daňového subjektu. Vychází-li Ústavní soud i Nejvyšší správní soud z koncepce, že daňový subjekt „zná" výši své daňové povinnosti již k 31. 12. předmětného roku, pak je nutno vycházet z této koncepce vzniku daňové povinnosti i ve vztahu ke spolupracujícím osobám, neboť její příjmy a výdaje se odvozují od příjmů a výdajů hlavního daňového subjektu; těmto osobám nevzniká samostatná daňová povinnost.

V souzené věci se příjmy i výdaje žalobkyně odvozovaly od příjmů a výdajů jejího manžela, který se nacházel v pozici „hlavního daňového subjektu“, zatímco žalobkyně v pozici spolupracující manželky. Žalobkyně jiné příjmy a výdaje, např. z vlastní podnikatelské činnosti neměla. Vznikla-li tedy daňová povinnost manžela žalobkyně k 31. 12. 2002, je nutno přijmout závěr, že i její daňová povinnost vznikla k tomuto datu. Jak stěžovatel sám uvádí, žalobkyně obdržela pouze část příjmů a výdajů (resp. určitou část daňové povinnosti), které dosáhl její manžel, byť za spolupráce žalobkyně; přitom dopad tohoto dělení je výlučně v rovině výše zdanění, tzn. optimalizace daňové povinnosti hlavního daňového subjektu, tzn. manžela žalobkyně. Pokud by měla obstát interpretace stěžovatele, tzn. že žalobkyně dosáhla příjmů až v roce 2003 (podání daňového přiznání jejího manžela), potom by jí vznikla povinnost podat daňové přiznání až v roce 2004; tak však tomu nebylo ani takový postup ze zákona nevyplývá. Při respektování zásady rovnosti nelze přisvědčit takovému výkladu, z něhož by bylo lze dovozovat, že daň z příjmů za stejné zdaňovací období by u daňových subjektů, kteří se nadto na ni „podílely“ společně, by měla různě stanoven běh prekluzívní lhůty. Jakkoli by bylo možno argumentaci stěžovatele přisvědčit v tom, že výše uvedený nález Ústavního soudu na tuto věc nedopadá, neobstojí ve světle závěrů rozšířeného senátu zdejšího soudu. Při uplatnění teorie počítání lhůty způsobem tzv. 3+0 a vzhledem ke skutečnosti, že daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2002 byla u žalobkyně zahájena až dne 16. 10. 2006, je závěr krajského soudu o uplynutí prekluzivní lhůty správný.

Z uvedených důvodů tedy nemohl shledat Nejvyšší správní soud uplatněné kasační námitky ve své podstatě důvodnými, a proto mu nezbylo než kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 s. ř s. zamítnout.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu náhrada nákladů nenáleží, žalobkyně byla ve věci úspěšná, proto jí soud přiznal náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v souladu s ust. § 11 a § 13 vyhl.č. vyhl.č.177/1996 Sb., o odměnách a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif) za jeden úkon právní služby – vyjádření ke kasační stížnosti ve výši 2400 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 18. února 2011

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu