12. 3. 2025

ID: 119308

Stanovení daně

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.

(Rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 11. 2023, čj. 9 Afs 95/2021-64)

Nejvyšší správní soud rozhodl v rozšířeném senátu v právní věci žalobkyně: Global Drink, s. r. o. v likvidaci, sídlem Š., zast. Ing. D.O., daňovou poradkyní se sídlem Š., proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, se sídlem B., proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2019, čj. 52384/19/5200-11432-807689, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 24. 3. 2021, č. j. 65 Af 16/2020 - 57, tak, že kasační stížnost se zamítá.

Z odůvodnění:

I. Jádro sporu a dosavadní postup ve věci

I. 1. Vymezení sporné otázky

[1] Rozšířený senát řeší otázku střetu staré úpravy daňového řízení zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a nové úpravy zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád. Konkrétně jde o to, zda u daní, u kterých počala běžet prekluzivní lhůta pro vyměření podle staré právní úpravy (§ 47 zákona o správě daní a poplatků), v případě zahájení řízení před správními soudy po 1. 1. 2011 staví běh prekluzivní lhůty pravidlo uvedené v § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní

(s. ř. s.), a to se všemi důsledky, včetně stavení nejdelší desetileté lhůty pro stanovení daně.

I. 2. Rozhodné skutkové okolnosti a průběh dosavadního řízení

[2] Žalobkyně v letech 2006 a 2007 provozovala velkoobchod. Po provedené daňové kontrole doměřil Finanční úřad v Šumperku dodatečnými platebními výměry žalobkyni daň z příjmů právnických osob podle pomůcek, a to za zdaňovací období roku 2006 a roku 2007. S odvoláním proti platebním výměrům žalobkyně neuspěla. Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 29. 8. 2013, čj. 22 Af 85/2011 - 48, rozhodnutí odvolacího orgánu zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství. Důvodem byla nepřezkoumatelnost zvolených pomůcek. Žalovaný nato vydal 21. 4. 2015 nové rozhodnutí, jímž oba dodatečné platební výměry změnil tak, že doměřenou daň snížil. Ani toto rozhodnutí však neobstálo v soudním přezkumu a bylo zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 30. 5. 2018, čj. 65 Af 24/2015 - 58. Soud dospěl k závěru, že i nové odůvodnění zvolených pomůcek je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a současně vnitřně rozporné. Po vrácení věci rozhodl žalovaný o odvolání žalobkyně potřetí. Rozhodnutím ze dne 18. 12. 2019 oba dodatečné platební výměry změnil tak, že doměřenou daň opět snížil.

[3] Krajský soud i třetí rozhodnutí žalovaného zrušil, tentokrát však proto, že uplynula maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu. Krajský soud upozornil, že v

nyní projednávané věci byla (první) žaloba podána až po dni nabytí účinnosti daňového řádu, a to dne 17. 5. 2011. V souladu s přechodným ustanovením § 264 odst. 4 daňového řádu je proto nutné dojít k závěru, že se na běh lhůty pro stanovení daně užije § 148 daňového řádu včetně jeho odstavce 5. Krajský soud se vymezil též proti některým judikátům NSS, které dospěly k opačnému závěru, že v podobných věcech je třeba použít ještě předchozí úpravu zákona o správě daní a poplatků a též § 41 s. ř. s.

[4] Podle krajského soudu tedy uplynula lhůta pro stanovení daně z příjmů uplynutím 10 let od jejího prvého počátku (tj. od 31. 12. 2006, resp. od 31. 12. 2007), tedy nejpozději dne 31. 12. 2016, resp. 31. 12. 2017, a to bez ohledu na probíhající soudní řízení, zahájená až za účinnosti daňového řádu. Úprava § 148 daňového řádu totiž vylučuje užití § 41 s. ř. s.

I. 3. Stručné vymezení důvodů kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[5] Rozsudek krajského soudu napadl kasační stížností žalovaný (v řízení před NSS vystupuje jako stěžovatel). Dle stěžovatele z judikatury plyne, že pokud počala desetiletá objektivní prekluzivní lhůta pro stanovení daně běžet ještě před účinností daňového řádu, jsou její průběh a okolnosti jej ovlivňující posuzovány dle dosavadních právních předpisů, a to včetně jejího stavení po dobu soudního řízení. Již před vydáním stěžovatelova třetího rozhodnutí došlo ke stavení desetileté lhůty pro stanovení daně podle § 41 s. ř. s., soudní řízení totiž probíhalo po dobu více než šesti let. Je proto nepochybné, že desetiletá lhůta v projednávané věci doposud neuplynula.

[6] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že krajský soud v napadeném rozsudku podrobně argumentoval rozdílem mezi situacemi, kdy byla žaloba podána za účinnosti daňového řádu nebo ještě před jeho účinností. Jeho závěr o uplynutí maximální desetileté lhůty je správný.

[7] Stěžovatel v replice upozornil na rozsudek NSS ze dne 9. 8. 2021, čj. 4 Afs 30/2021 - 21, ve kterém byla posuzována totožná právní otázka. Podle tohoto rozsudku platí, že pokud prekluzivní lhůta započala běžet před účinností daňového řádu, pak se na ni vztahuje § 41 s. ř. s. bez ohledu na to, kdy došlo k zahájení soudního řízení, které staví běh lhůty. Naopak se na ni vzhledem k její hmotněprávní povaze nemůže vztahovat § 148 odst. 5 daňového řádu.

[8] Žalobkyně v duplice odkázala na rozsudek NSS ze dne 18. 3. 2014, čj. 2 Afs 79/2012 - 49, který zastává ohledně stavení desetileté objektivní prekluzivní lhůty opačný názor než judikatura citovaná stěžovatelem.

II. Důvody pro postoupení věci rozšířenému senátu

[9] Devátý senát se rozhodl předložit věc rozšířenému senátu, neboť nesouhlasí se stávající judikaturou NSS. Rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2012, čj. 9 Afs 72/2011 - 218, LREAGRAO UNLOGANI,z něhož vychází veškerá judikatura, posuzoval situaci, kdy soudní řízení, které stavělo prekluzivní lhůtu, bylo zahájeno před nabytím účinnosti daňového řádu. NSS tehdy uvedl, že v souladu s větou třetí přechodného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu „se účinky soudního řízení zahájeného před účinnosti daňového řádu posuzují podle dosavadních předpisů, tj. včetně § 41 s. ř. s. Mezi právní skutečnosti předpokládané přechodným ustanovením § 264 odst. 4, větou třetí, daňového řádu lze nepochybně podřadit i soudní řízení zahájené na základě žaloby. Podání žaloby totiž představuje právní úkon, který je výkonem práva a jako takový je právní skutečností spočívající ve volním chování, s nímž právní norma spojuje vznik určitých právních následků (účinků). Ve světle všech výše uvedených skutečností je tedy třeba konstatovat, že ke stavení prekluzivní lhůty pro vyměření daně nedochází a řízení před soudy na ni nemůže mít vliv, pokud počala tato lhůta běžet po 1. 1. 2011, tj. po nabytí účinnosti daňového řádu“.

[10] Po rozsudku devátého senátu rozhodoval třetí senát rozsudkem ze dne 21. 3. 2018, čj. 3 Afs 36/2017 - 85, v němž se zabýval případem, kdy desetiletá prekluzivní lhůta počala běžet dne 31. 12. 2005 a žaloba byla podána v roce 2012, tedy po nabytí účinnosti daňového řádu. Třetí senát ohledně běhu dané lhůty dospěl v bodě 15 k závěru, že § 148 odst. 5 daňového řádu lze vzhledem k jeho hmotněprávní povaze aplikovat pouze na prekluzivní lhůty, které započaly běžet za účinnosti daňového řádu, tj. od 1. 1. 2011. Objektivní prekluzivní lhůtu, která započala běžet před 1. 1. 2011 tak jako v nyní projednávané věci, je nutno posuzovat podle dosavadních právních předpisů, tzn. včetně § 41 s. ř. s., jehož působnost ve věcech daní zanikla až s účinností daňového řádu. Ke stejnému závěru došel též druhý senát v rozsudku ze dne 28. 8. 2019, čj. 2 Afs 138/2018 - 48, EDHESSA, body 37 a 40. Podobně čtvrtý senát v rozsudku ze dne 9. 8. 2021, čj. 4 Afs 30/2021 - 21, v bodě 19 jasně uvedl, že „pro posouzení možnosti aplikace § 41 s. ř. s. není rozhodující, zda k zahájení řízení před správními soudy, resp. k podání žaloby, došlo před účinností či až za účinnosti daňového řádu. Klíčový je naopak okamžik počátku běhu prekluzivní lhůty, přičemž ve světle výše uvedeného platí, že pokud prekluzivní lhůta pro stanovení daně započala běžet před účinností daňového řádu, tj. před 1. 1. 2011, pak se na tuto lhůtu vztahuje § 41 s. ř. s., bez ohledu na to, zda došlo k zahájení soudních řízení, která staví běh lhůty ve smyslu citovaného ustanovení, před či po datu účinnosti daňového řádu, a naopak se na ni vzhledem k její hmotněprávní povaze nemůže vztahovat § 148 odst. 5 daňového řádu. Právní názor čtvrtého senátu poté převzaly např. rozsudky NSS ze dne 3. 2. 2022, čj. 1 Afs 21/2020 - 32, V Okno, či ze dne 24. 2. 2022, čj. 9 Afs 261/2019 - 47.

[11] Devátý senát s těmito právními názory nesouhlasí. Dle devátého senátu desetiletou objektivní prekluzivní lhůtu je třeba posuzovat dle § 148 odst. 5 daňového řádu. Jde o lhůtu absolutní, která nemůže být stavena z důvodu zahájení řízení před správním soudem podle § 41 s. ř. s., pokud bylo toto řízení zahájeno až za účinnosti daňového řádu.

[12] Podle devátého senátu se žádný z výše uvedených rozsudků patřičně nevypořádal s jednoznačně znějícím § 264 odst. 4 daňového řádu. Dle věty první tohoto ustanovení se má běh lhůty, která počala běžet podle zákona o správě daní a poplatků a v jejímž průběhu nabyl účinnost daňový řád, ode dne nabytí jeho účinnosti posuzovat dle daňového řádu. Dle věty druhé tohoto ustanovení se účinky právních skutečností, které mají vliv na běh dané lhůty, posuzují dle dosavadních právních předpisů, pokud nastaly přede dnem nabytí účinnosti daňového řádu. Za právní skutečnost lze považovat i soudní řízení zahájené na základě žaloby. Z věty druhé přechodného ustanovení tak jasně vyplývá, že účinky zahájení soudního řízení na základě žaloby, která byla podána po nabytí účinnosti daňového řádu, tj. ode dne 1. 1. 2011, se posuzují dle daňového řádu. Tato věta neumožňuje odlišný výklad. V nyní posuzovaném případě je tedy podání první žaloby dne 17. 5. 2011 nutné posoudit podle daňového řádu včetně jeho § 148 odst. 5.

[13] Třetí senát v rozsudku 3 Afs 36/2017 k námitce ohledně dopadu třetí věty přechodného ustanovení na daný případ konstatoval, že „se vztahuje na skutečnosti nově zakládající stavení běhu lhůty pro stanovení daně dle daňového řádu. Vzhledem k tomu, že v projednávaném případě byly lhůty staveny z důvodu řízení před soudy, přičemž tento důvod byl zakotven již v původní zákonné úpravě (§ 41 s. ř. s.), nejedná se o právní skutečnost, která stavení běhu lhůty umožňuje nově, tzn. teprve na základě daňového řádu. Tato třetí věta § 264 odst. 4 daňového řádu tak na nyní projednávanou věc nedopadá.“ Třetí senát se tak vyjádřil k větě třetí přechodného ustanovení, která na posuzovanou věc skutečně i podle názoru předkládajícího senátu nedopadá. Druhý senát v rozsudku 2 Afs 138/2018 dospěl k totožnému závěru jako třetí senát. Čtvrtý senát v rozsudku 4 Afs 30/2021 kromě citace části rozsudku 9 Afs 72/2011, která přechodné ustanovení zmínila, přechodné ustanovení nezohlednil vůbec. Příkaz z něj vyplývající poté nezohlednily ani rozsudky na čtvrtý senát navazující.

[14] Devátý senát konečně odkazuje na nález ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, č. 299/2015 Sb., ve kterém Ústavní soud posuzoval soulad § 264 odst. 4 daňového řádu se zásadou

právní jistoty a zákazem retroaktivity. Ústavní soud v tomto nálezu posvětil ústavnost přechodného pravidla v § 264 odst. 4 daňového řádu, které zakládá nepravou retroaktivitu, která je podle Ústavního soudu zásadně přípustná (srov. bod 34 nálezu).

[15] Devátý senát proto shrnuje svůj právní názor tak, že desetiletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně, která započala běžet za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, se nestaví podle § 41 s. ř. s. z důvodu soudního řízení, které bylo zahájeno až za účinnosti daňového řádu. V takovém případě se v souladu s § 264 odst. 4 daňového řádu na běh prekluzivní lhůty plně užije § 148 daňového řádu.

[16] Procesní strany již další vyjádření k postoupení věci nepodaly.

III. Posouzení věci rozšířeným senátem

III. 1. Pravomoc rozšířeného senátu

[17] Podle § 17 odst. 1 s. ř. s., dospěl-li senát NSS při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vyjádřeného v rozhodnutí NSS, postoupí věc k rozhodnutí rozšířenému senátu.

[18] V nynější věci devátý senát dospěl k právnímu názoru odlišnému od právního názoru zaujatého judikaturou citovanou v bodě [10] výše. Podle této judikatury pravidlo v § 148 odst. 5 daňového řádu lze vzhledem k jeho hmotněprávní povaze aplikovat pouze na prekluzivní lhůty, které započaly běžet za účinnosti daňového řádu, tj. od 1. 1. 2011. Soudní řízení zahájené ohledně starších daní staví běh desetileté objektivní prekluzivní lhůty bez ohledu na datum podání žaloby, a to podle § 41 s. ř. s. Naopak podle názoru devátého senátu se maximální desetiletá objektivní prekluzivní lhůta podle § 148 odst. 5 daňového řádu použije též na starší prekluzivní lhůty, pokud bylo soudní řízení zahájeno za účinnosti daňového řádu (od 1. 1. 2011); pravidlo § 41 s. ř. s. se proto již v těchto případech nepoužije.

[19] Devátý senát tak dospěl při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vysloveného v judikatuře NSS. Současně není sporné, že nyní předložená otázka je významná pro řešení posuzované kauzy. Pravomoc rozšířeného senátu podle § 17 odst. 1 s. ř. s. je tedy dána.

III. 2. Právní názor rozšířeného senátu

[20] Podle § 41 s. ř. s., stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně též o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní.

[21] Smyslem tohoto ustanovení bylo reagovat na poznatky předchozí praxe před rokem 2003 a nově stanovit stavení některých lhůt po dobu soudního řízení. Zákonodárce tak chtěl zamezit tomu, že po zrušení správního rozhodnutí soudem nebude mít správní orgán dostatek času pro provedení nového řízení a vydání rozhodnutí, případně že již nebude mít čas žádný, protože k uplynutí prekluzivní lhůty dojde ještě v průběhu samotného soudního řízení [rozsudek ze dne 31. 5. 2012, čj. 9 Afs 72/2011 - 218, č. 2676/2012 Sb. NSS, LREAGRAO UNLOGANI, část VI. c)].

[22] Není samozřejmě vyloučeno, aby zvláštní zákonná norma použití § 41 s. ř. s. vyloučila, například i tím, že zvolí zcela samostatnou a ucelenou úpravu běhu lhůt včetně jejich stavení. Příkladem je daňový řád, účinný od 1. 1. 2011, jehož § 148 jako zvláštní úprava (lex specialis) zakotvuje plnohodnotnou a dle svého obsahu výlučnou úpravu lhůt pro stanovení daně (srov. obsah tohoto ustanovení včetně pravidel pro stavení lhůty v odst. 4 po dobu řízení, které je v souvislosti se

stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem). Právě výlučnost § 148 daňového řádu jako zvláštní úpravy je důvod, pro který je vyloučeno použití § 41 s. ř. s. V oblasti daňové se tak stal § 41 s. ř. s. obsoletní, nepoužitelný.

[23] I v případech, kdy se lhůta pro stanovení daně prodlužuje (odst. 2), přerušuje a počíná běžet nová tříletá lhůta (odst. 3) nebo neběží, tedy se staví (odst. 4), platí, že lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1 (§ 148 odst. 5 daňového řádu). Výjimkou pro překročení této nejdelší objektivní lhůty 10 let jsou jen případy stanovené v odstavcích následujících po odstavci pátém (§ 148 odst. 6 a 7 daňového řádu).

[24] V době před rokem 2011 tomu bylo jinak. Tehdejší zákon o správě daní a poplatků v § 47 neobsahoval ucelenou úpravu prekluzivních lhůt (včetně samostatné a odlišné úpravy stavení lhůt v průběhu soudních řízení). Proto na jím řešené vztahy bylo použitelné pravidlo o stavení lhůt v § 41 s. ř. s., včetně toho, že do nejdelší možné (desetileté) lhůty pro stanovení daně podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků se podle § 41 s. ř. s. nepočítala doba soudního řízení.

[25] Shora uvedené není sporné. Sporná je jen otázka, jaký je poměr nové a úplné úpravy běhu lhůt pro stanovení daně podle daňového řádu k daňovým povinnostem, u kterých počala lhůta běžet ještě před 1. 1. 2011 podle zákona o správě daní a poplatků. Otázka konkrétně zní, zda řízení před správním soudem zahájené již za účinnosti daňového řádu staví běh prekluzivní lhůty u těchto starších daní podle § 41 s. ř. s., včetně toho, že staví též běh maximální lhůty desetileté.

[26] Jak ale správně uvádí devátý senát, na uvedenou otázku dává jednoznačnou odpověď znění daňového řádu, totiž přechodné (intertemporální) pravidlo uvedené v § 264 odst. 4. Právě toto pravidlo judikatura doposud dostatečně nezohlednila.

[27] Pravidlo v § 264 odst. 4 daňového řádu zní:

Běh 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.

[28] První věta intertemporálního pravidla v § 264 odst. 4 vychází z koncepce tzv. nepravé retroaktivity. Na „staré“ právní vztahy se tak okamžikem účinnosti nové právní úpravy použijí nové právní normy, vznik těchto vztahů stejně jako práva z nich vzniklá před účinností nové úpravy se však řídí úpravou starou. Konkrétně, na lhůty pro vyměření daně, které počaly běžet podle předchozí právní úpravy a k okamžiku účinnosti nového daňového řádu (1. 1. 2011) stále běží, se od 1. 1. 2011 použijí pravidla o běhu a délce lhůt pro stanovení daně. Již jen z textu tohoto pravidla jasně plyne správnost závěrů předkládajícího devátého senátu.

[29] Použije-li se od 1. 1. 2011 na „starou“ (tedy již před rokem 2011 běžící) prekluzivní lhůtu § 148 daňového řádu, nutně to obnáší též použití jeho odstavce 5 o nejdelší desetileté lhůtě pro stanovení daně.

[30] Otázku použitelnosti § 41 s. ř. s. na rozběhlé prekluzivní lhůty z doby před rokem 2011 řeší druhá věta intertemporálního pravidla v § 264 odst. 4 daňového řádu (účinky právních skutečností, které mají vliv na běh prekluzivní lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona,

se posuzují podle dosavadních právních předpisů).

[31] Toto pravidlo mj. znamená, že byla-li žaloba (nebo kasační stížnost) podána před 1. 1. 2011, uplatní se ještě úprava § 41 s. ř. s. (ve spojení s § 47 zákona o správě daní a poplatků), po celou dobu řízení o této žalobě (nebo o kasační stížnosti) se proto prekluzivní lhůta staví a tomu odpovídající doba se nepočítá do maximální desetileté lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu. A naopak, byla-li žaloba (nebo kasační stížnost) podána 1. 1. 2011 či později, prekluzivní lhůta se nestaví podle § 41 s. ř. s., ale podle § 148 odst. 4 daňového řádu. V takovém případě však stavení lhůty neprodlužuje nejdelší možnou lhůtu pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu.

[32] Rozšířený senát si je vědom, že dosavadní opačná judikatura je poměrně ustálená a početná. To však nic nemění na tom, že je v rozporu s jasným zněním zákona, kterému musí ustoupit. Opačná judikatura totiž v podstatě odmítla zákonnou koncepci nepravé retroaktivity, koncepci, jejíž ústavnost nezpochybnil ani Ústavní soud [nález ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14 (N 165/78 SbNU 469; 299/2015 Sb.)].

[33] V uvedeném nálezu Ústavní soud řešil návrh NSS na zrušení § 264 odst. 4 věty první a druhé daňového řádu. Napadená ustanovení podle NSS protiústavně měnila hmotněprávní pravidla prekluze daně a umožňovala prodloužit prekluzivní lhůtu nad rámec toho, co umožňoval zákon o správě daní a poplatků. Ústavní soud návrh zamítl a zdůraznil, že „účel napadeného ustanovení lze spatřovat jednak ve snaze sjednotit pravidla pro běh a délku lhůty pro vyměření nebo stanovení daně (a tím zajistit jejich přehlednost pro účely jejich další aplikace), jednak v tom, aby i v případech, kdy lhůta začala běžet za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, mohlo dojít k jejímu prodloužení podle § 148 odst. 2 daňového řádu. Posledně uvedené ustanovení totiž vytváří časový prostor k tomu, aby mohl správce daně pravomocně rozhodnout o úkonech v něm vyjmenovaných, což by v opačném případě pro krátkost zbývající lhůty nemuselo být možné. V obou případech jde o cíle, které lze označit za legitimní a nelze v nich spatřovat svévoli na straně zákonodárce. Tím není řečeno, že zákonodárce musel řešit vztah obou právních úprav právě tímto způsobem. Ve vztahu k případům, kdy lhůta začala běžet ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, mohl rovněž nadále ponechat aplikovatelnou předchozí právní úpravu. Pokud však zvolil jiné řešení, pak nelze s jeho rozhodnutím spojovat nepřípustný zásah do právní jistoty dotčených daňových subjektů.“ (bod 45).

[34] Ústavní soud tak potvrdil ústavnost intertemporálních pravidel i tam, kde tato pravidla obvykle přinášela pro daňové subjekty další povinnosti a připouštěla možnost prodloužit prekluzivní lhůtu pro stanovení daně. Opačná judikatura, kterou tímto rozsudkem rozšířený senát popírá, tak paradoxně a v rozporu s textem zákona odnímala režim nepravé retroaktivity tam, kde to bylo pro daňové subjekty výhodné, kde to prospívalo ochraně jejich práv. Tím je však tato judikatura protiústavní, protože výkladem přetváří zákon a upřednostňuje pravomoci státu na úkor práv daňových subjektů.

[35] Ustanovení § 41 s. ř. s. tudíž dle rozšířeného senátu může stavit lhůty pro stanovení daně, jen započalo-li soudní řízení nejpozději do konce roku 2010. Pravidlo v § 41 s. ř. s. se tak stalo nepoužitelné na soudní řízení zahájená před správními soudy po 31. 12. 2010.

[36] Pro pořádek lze dodat, že rozšířený senát rovněž souhlasí s devátým senátem, že na nynější otázku nijak nedopadá třetí věta § 264 odst. 4 daňového řádu (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.).

III. 3. Shrnutí právního názoru rozšířeného senátu

[37] Rozšířený senát tedy shrnuje, 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.

IV. Aplikace právního názoru na nyní projednávanou věc

[38] Rozšířený senát vztáhl výše uvedené závěry na nyní posuzovanou věc. Protože v ní šlo o jedinou kasační námitku, posoudil celou věc sám, a to v souladu s § 71 Jednacího řádu NSS.

[39] S ohledem na shora podané závěry je rozsouzení nynější věci triviální. Rozšířený senát souhlasí s krajským soudem, že nejdelší desetiletá lhůta pro stanovení daně z příjmů uplynula po deseti letech let od jejího prvého počátku (tj. od 31. 12. 2006, resp. od 31. 12. 2007), tedy dne 31. 12. 2016, resp. 31. 12. 2017. Během soudních řízení zahájených až za účinnosti daňového řádu sice lhůta pro stanovení daně neběžela [§ 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu], toto stavení však nemělo vliv na uplynutí nejdelší možné lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu. Žalobou napadené rozhodnutí stěžovatele bylo vydáno dne 18. 12. 2019, tedy bezmála dva, respektive tři roky po uplynutí nejdelší možné lhůty dle § 148 odst. 5 daňového řádu.

[40] Krajský soud zrušil rozhodnutí stěžovatele správně. Rozšířený senát proto kasační stížnost zamítl (výrok I, § 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Další články:

- Restituce (exkluzivně pro předplatitele)
- Klimatická žaloba
- CHKO Soutok
- Správní žaloba a trestní rozsudek
- Nároky pozůstalých (exkluzivně pro předplatitele)
- Odpovědnost státu za újmu (exkluzivně pro předplatitele)
- Zemědělská půda
- Veřejné zakázky
- Péče o zdraví (exkluzivně pro předplatitele)
- Průtahy v řízení (exkluzivně pro předplatitele)
- Platy soudců