



**Sekce správy daní**

**INTERNÍ SDĚLENÍ**

Č. j.: 33087/24/7700-50123-500852

Vyřizuje: [redacted]  
Tel: (+ 420) 296 852 222, ([redacted])  
E-mail: [redacted]

Všechny finanční úřady, včetně Specializovaného finančního úřadu  
Odvolací finanční ředitelství

**Reakce na signální informaci OFŘ k rozsudku sp. zn. 1 Afs 10/2024 ze dne 9. 4. 2024  
(ACEK PROPERTIES s.r.o.) – č. j. 12989/24/5200-11433-706599, ze dne 19. 4. 2024**

Nejvyšší správní soud (dále také „NSS“) posuzoval otázku, zda měly daňové orgány dokončit řízení o dodatečných daňových přiznáních k dani z příjmů právnických osob, která byla podána v lednu a březnu roku 2020 podle dosavadní správní praxe uplatňované Finanční správou ČR (aplikace tzv. řetězení daňových ztrát) až do vydání rozsudku NSS (č. j. 8 Afs 58/2019-48 ze dne 13. 5. 2020), který tuto praxi shledal nezákonnou. Předmětem sporu byla tedy otázka, zda je na místě v dané situaci upřednostnit princip právní jistoty a legitimního očekávání daňového subjektu před principem legality (vázanosti veřejné správy zákonem).

**1. Dotčená ustanovení právních předpisů**

- § § 148 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“),
- § § 38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)

**2. Zásadní právní závěr rozsudku**

Princip právní jistoty a legitimního očekávání daňového subjektu, který je založen na existenci ustálené správní praxe, lze **ve zcela výjimečných situacích** upřednostnit před principem legality. Aby mohla důvěra ve správní praxi požívat ochrany, musí být naplněny specifické podmínky.<sup>1</sup>

**3. Shrnutí vývoje**

Na základě několika rozsudků NSS (v r. 2020)<sup>2</sup>, které posuzovaly plynutí prekluzivní lhůty v režimu § 38r odst. 2 ZDP, přistoupilo Generální finanční ředitelství ke změně původně uplatňovaného metodického přístupu a vydalo dne 4. 10. 2020 Metodický

<sup>1</sup> Viz bod [36] rozsudku NSS sp. zn. 1 Afs 10/2024

<sup>2</sup> Č. j. 8 Afs 58/2019-48 ze dne 13. 5. 2020, č. j. 2 Afs 388/2019-70 ze dne 18. 6. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40 ze dne 2. 7. 2020, č. j. 4 Afs 101/2020-41 ze dne 17. 7. 2020.

pokyn k určení lhůty pro stanovení daně při vykazování a uplatňování daňové ztráty v případě tzv. „řetězení daňových ztrát“ a posuzování běhu prekluzivní lhůty a změny jejího běhu v návaznosti na rozsudky NSS, č. j. 60959/20/7100-40110-207203. O tomto novém náhledu na posuzování prekluzivní lhůty byla veřejnost informována na webových stránkách Finanční správy ČR Informací č. j. 66358/20/70100-40110-207203, ze dne 25. 11. 2020.

Do vydání tohoto metodického pokynu (č. j. 60959/20) byl § 38r odst. 2 ZDP posuzován jako lex specialis k § 148 odst. 5 DŘ, a v důsledku toho nebyla v případě tzv. řetězení daňových ztrát aplikována maximální desetiletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně. Tomu odpovídal metodický pokyn č. j. 19513/16/7100-10111-010509 ze dne 8. 4. 2016.

V nyní řešeném případě (ACEK PROPERTIES s.r.o.) daňový subjekt podal dodatečná daňová přiznání dne 29. 1. 2020, resp. 12. 3. 2020, tedy v době účinnosti původního metodického pokynu (č. j. 19513/16), a to několik měsíců před prvním rozsudkem NSS, který konstatoval nezákonnost dosavadní správní praxe v oblasti tzv. řetězení daňových ztrát. Daňový subjekt si byl vědom existence ustálené správní praxe aplikující tuto koncepci a svá podání učinil v důvěře v postup orgánů Finanční správy ČR korespondující se správní praxí. Dle NSS proto bylo v daném případě<sup>3</sup> na místě upřednostnit princip legitimního očekávání před principem legality. Správce daně měl při posouzení prekluzivní lhůty pro stanovení daně postupovat podle původní správní praxe (ačkoliv tato byla následně shledána nezákonnou), nikoliv dle její pozdější korekce. To ve svém důsledku znamená, že řízení ve věci podaných dodatečných daňových tvrzení neměla být v lednu 2021 zastavena z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, ale měla být standardně provedena, tj. dle dosavadní správní praxe uplatňované v době podání dodatečných daňových přiznání.

#### **4. Stanovisko Generálního finančního ředitelství a promítnutí do aplikační praxe orgánů Finanční správy ČR**

Generální finanční ředitelství má za to, že specifické okolnosti tohoto případu daly za vznik výjimečnému upřednostnění principu právní jistoty a legitimního očekávání daňového subjektu nad principem legality, a proto s přihlédnutím k individualitám řešeného případu akceptuje názor Nejvyššího správního soudu. Výjimečnost situace ostatně byla explicitně konstatována přímo v tomto rozsudku.<sup>4</sup> Není proto důvodné, jakož především ani žádoucí činit z něj plošné zobecňující závěry, které by se promítly v metodickém usměrnění správní praxe a které by bylo třeba zohlednit v. bodě II. metodického pokynu č. j. 60959/20.

Mgr. Ladislav Henáč  
ředitel sekce

<sup>3</sup> Z rozsudku NSS, bod [43]: „Žalobce nemohl v daném případě očekávat zásadní změnu dosavadní správní praxe, která byla k jeho tíži, a k níž došlo až několik měsíců poté, co podal svá dodatečná daňová přiznání... Jednalo se o výjimečnou situaci, v níž bylo nutno upřednostnit princip právní jistoty a legitimního očekávání žalobce před principem vázanosti veřejné správy zákonem (princip legality). Nejvyšší správní soud ani neshledal existenci nějakého protichůdného závažného veřejného zájmu, pro který by nemohl legitimnímu očekávání žalobce poskytnout ochranu.“

<sup>4</sup> Viz bod [43] rozsudku NSS sp. zn. 1 Afs 10/2024

Elektronicky podepsáno  
28.06.2024  
**Mgr. Michal Polák MBA v z.**  
ředitel odboru