



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a JUDr. Jaromíra Klepše v právní věci

žalobce: **WILLTOM, s.r.o.**, IČO: 25038737
sídlem Politických vězňů 912/10, Praha 1

zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem
sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2015, čj. 23090/15/5200-11433-700681

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2015, čj. 23090/15/5200-11433-700681 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního

pracoviště pro Prahu 1 (dále též „**správce daně**“) ze dne 8. 10. 2014, čj. 5585911/14/2001-24903-107032 (dále též „**Prvostupňové rozhodnutí**“ či „**Platební výměr**“).

2. Prvostupňovým rozhodnutím správce daně žalobce podle § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), a § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon č. 337/1992 Sb.**“), vyrozuměl o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 ve výši 1 122 554 Kč.
3. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí a toto rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí shrnul závěry uvedené v Prvostupňovém rozhodnutí a rekapituloval obsah námitek, které žalobce v odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí vznesl. Žalovaný dále shrnul skutečnosti zjištěné z předloženého spisového materiálu.
5. Žalovaný s poukazem na § 264 odst. 14 daňového řádu, § 63 zákona č. 337/1992 Sb., čl. VI bod 3 zákona č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon č. 230/2006 Sb.**“), rekapituloval právní úpravu rozhodnou pro posuzovanou věc. Uzavřel, že vzhledem k tomu, že daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006, ke které se úrok z prodlení vztahuje, byla splatná v roce 2007, tj. za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., postupoval žalovaný v souladu s § 264 odst. 14 daňového řádu podle ustanovení § 63 zákona č. 337/1992 Sb. Doplnil, že podle zákona č. 230/2006 Sb. se pro daně, jejichž den splatnosti nastal po 1. 1. 2007, aplikují ustanovení § 63 zákona č. 337/1992 Sb. účinná po 1. 1. 2007.
6. Žalovaný uvedl, že úrok vyčíslený v Platebním výměru vznikl z důvodu úročení neuhrazené daňové povinnosti, splatné v roce 2007, která nebyla ve stanovené lhůtě původní splatnosti zaplacená. Poukázal na znění § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 s tím, že toto ustanovení bylo změněno zákonem č. 270/2007 Sb., přičemž že podle § 63 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 11. 2007 lze daňového dlužníka vyrozumět o předpisu úroku z prodlení kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního účtu dlužníka. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2014, sp. zn. 5 Afs 81/2014 s tím, že povinnost hradit úrok z prodlení je založena přímo zákonem, resp. úrok z prodlení nabíhá při splnění zákonných podmínek a v okamžiku jejich splnění je také úrok z prodlení splatný, přičemž daňový dlužník se o předpisu úroku z prodlení podle § 63 odst. 7 ve znění účinném po 1. 1. 2008 kdykoliv vyrozumí. Tato lhůta pro vyrozumění daňového dlužníka však podle žalovaného nemůže být neomezená a za situace, kdy nelze aplikovat § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., je nutné vycházet ze lhůty pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku, tedy z promlčecí lhůty dle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., a to včetně počátku běhu této lhůty.
7. Podle žalovaného lze na základě předmětného rozsudku dospět k závěru, že správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení kdykoli, nejpozději však ve lhůtě pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku dle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Pro určení počátku běhu této lhůty je přitom podle žalovaného rozhodný původní den

splatnosti daně. Podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. a § 264 odst. 5 a § 160 odst. 1 daňového řádu je tedy podle žalovaného nutné vyrozumět daňového dlužníka o předpisu úroku z prodlení v šestileté lhůtě, jejíž počátek se odvíjí od konce roku, kdy se stal daňový nedoplatek splatným.

8. Žalovaný uvedl, že původní šestiletá lhůta začala běžet dnem 1. 1. 2008 a skončila dnem 31. 12. 2013.
9. Ze spisového materiálu pak podle žalovaného vyplývá, že dne 3. 1. 2012, tj. před koncem běhu šestileté lhůty, bylo žalobci doručeno rozhodnutí o posečkání úhrady daňové povinnosti ze dne 22. 12. 2011, čj. 503995/11/001511101140 (dále jen „**rozhodnutí o posečkání**“), což byl úkon přerušující běh lhůty podle § 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Od tohoto dne tak podle žalovaného počala běžet nová šestiletá lhůta pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, která skončí dne 3. 1. 2018. Jelikož byl Platební výměr doručen žalobci dne 9. 10. 2014, tj. v této nové šestileté lhůtě, neshledal žalovaný námitku žalobce důvodnou.

III. Žaloba

10. Žalobce v podané žalobě namítal, že byl zkrácen na svých právech, když byl vyrozuměn o úroku z prodlení po uplynutí zákonné lhůty. Žalobce zdůraznil, že správce daně je oprávněn sdělit úrok z prodlení pouze ve lhůtě uvedené v § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Podle § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. tak může správce daně podle žalobce učinit nejpozději 1 měsíc před uplynutím lhůty podle § 70 odst. 1 tohoto zákona. Žalobce namítl, že rozhodnutí bylo vydáno po šestileté prekluzivní lhůtě pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku, která započala běžet dnem 1. 1. 2008, když původní den splatnosti daně byl 30. 6. 2007, a lhůta tak uběhla dne 31. 12. 2013. V této prekluzivní lhůtě nebylo podle žalobce rozhodnutí vydáno ani nenabylo právní moci. Právo správce daně vydat rozhodnutí tak podle žalobce zaniklo.
11. Žalobce namítal, že správce daně nemá pravomoc vyrozumět jej o úroku z prodlení kdykoli, nýbrž jen ve lhůtě stanovené zákonem, tj. v šestileté lhůtě odvíjející se od původní splatnosti daně. Tato zákonná lhůta podle žalobce koresponduje s dobou, za kterou se úrok stanovuje, tj. s dobou 5 let dle § 63 odst. 2 věty poslední zákona č. 337/1992 Sb. Podle žalobce je proto v rozporu s uvedenými ustanoveními zákona, aby správce daně vyrozumíval o úroku z prodlení v jiné lhůtě, než má zákonem stanovenou. Tato lhůta je dle žalobce konstantní a pro vyrozumění o úroku z prodlení ji dle žalobce nelze přerušit. Podle žalobce nelze zaměňovat lhůtu pro vyrozumění o výši úroku z prodlení rozhodnutím správce daně, která je uvedených důvodů nepřerušitelná, s lhůtou pro vymáhání úroku z prodlení. Pouze a jedině při vymáhání případně vybrání lze podle žalobce lhůtu přerušit podle § 160 odst. 3 daňového řádu, nikoli však při vyrozumění o výši úroku. Podle žalobce tak bylo Napadené rozhodnutí vydáno v rozporu s uvedenými ustanoveními, když byl žalobce vyrozuměn o výši úroků z prodlení po uplynutí šestileté lhůty, která pro daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 uběhla 31. 12. 2013, přičemž úrok z prodlení byl žalobci sdělen až dne 8. 10. 2014 uvedeným Platebním výměrem.

IV. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 8. 12. 2015 navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

13. Žalovaný odkázal na obsah odůvodnění Napadeného rozhodnutí. Uvedl, že z právní úpravy obsažené v ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb. je zřejmé, že povinnost hradit úrok z prodlení je založena přímo zákonem a úrok z prodlení tak nabíhá (je splatný) při splnění zákonných podmínek – postupně za každý den prodlení s úhradou daně. S poukazem na § 63 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 žalovaný konstatoval, že úrok z prodlení je správcem daně předepisován na osobním daňovém účtu daňového dlužníka průběžně (pravidelně „měsíčně“). Daňovému dlužníkovi však tento nabíhající úrok z prodlení není takto pravidelně průběžně (každý měsíc) podle žalovaného sdělován rozhodnutím (takový postup by byl velmi nákladný). O předpisu úroku z prodlení správce daně daňového dlužníka vyrozumí zpravidla až poté, kdy je daňový nedoplatek zcela uhrazen (§ 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. *in fine*). Již z této úpravy, kdy k vyrozumívání o předpisu úroku z prodlení má docházet až po úhradě nedoplatku daně, podle žalovaného vyplývá, že zákonodárce vycházel z toho, že úrok z prodlení je příslušenstvím daně a že nemůže jít o opožděné vyrozumění o předpisu úroku z prodlení v případě, kdy je zachována lhůta pro vybrání a vymáhání samotné daně. Žalovaný měl tedy za to, že pokud je v § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. první části věty odkazováno na lhůtu podle § 70 odst. 1, je tak odkazováno na lhůtu pro vybrání a vymáhání daně samotné (na lhůtu, po kterou trvá právo správce daně vybrat a vymáhat daňový nedoplatek; nikoliv jen na délku lhůty 6 let). Žalovaný má tedy za to, že úmyslem zákonodárce bylo upravit lhůtu pro vyrozumění o předpisu úroku tak, aby byla přímo navázána na lhůtu pro vybrání a vymáhání samotné daně. Jiný výklad by podle žalovaného ani nedával smysl. Zejména v případě žalobce by výklad provedený žalobcem v tom smyslu, že lhůta pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení je „nepřerušitelná“ a nelze ji „zaměňovat s lhůtou pro vymáhání úroku z prodlení“, znamenal podle žalovaného až absurdní závěr, že správce daně by byl stále oprávněn vybrat a vymáhat nedoplatek neuhrazené daně (trvala by tak povinnost žalobce jako daňového dlužníka uhradit dlužnou daň), nemohl by však již vyrozumět žalobce o předpisu úroku, který postupně z tohoto nedoplatku naběhl a nabíhá. Stejně absurdní by pak byl podle žalovaného závěr, že správce daně by mohl sice vybrat a vymáhat úrok z prodlení, avšak nemohl by daňového dlužníka předtím vyrozumět platebním výměrem o předpisu tohoto úroku (a dát mu tak možnost uhradit tento úrok dobrovolně).
14. Žalovaný doplnil, že v případě žalobce přitom ze strany správce daně nedošlo k žádnému neodůvodněnému prodlení s vydáním Platebního výměru a nebyl to správce daně, kdo prodleval a byl nečinný. Žalobci byla podle žalovaného po kontrole dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 (k zahájení kontroly a ukončení doměřovacího řízení došlo v zákonné lhůtě pro stanovení daně). Žalobce byl podle žalovaného povinen uhradit doměřenou daň v náhradní lhůtě splatnosti. Žalobce však využil možnosti dané zákonem požádat o to, aby správce daně rozhodl podle § 156 daňového řádu a stanovil dobu posečkání s úhradou (již splatné) daně. V době, kdy žalobce o posečkání žádal (v září 2011 a následně znovu v únoru 2014), si musel být podle žalovaného vědom toho, že je v prodlení s úhradou daně a rovněž toho, že z nedoplatku této neuhrazené daně mu nabíhá úrok z prodlení. Podle žalovaného chtěl využít dobrodiní povolení posečkání s úhradou nedoplatku daně právě i proto, aby mu za dobu povoleného posečkání nenabíhal úrok z prodlení, ale úrok z posečkání, který je podstatně nižší. Vzhledem k tomu, že správce daně shledal, že u žalobce byl dán důvod pro povolení posečkání a rozhodnutím stanovil dobu posečkání, nevyrozumíval po tuto dobu žalobce o úroku z prodlení, přitom se však dle žalovaného nejednalo o nečinnost ze strany správce

daně, ale o postup zjevně v souladu se zákonem (nedoplatek nebyl dosud zcela uhrazen, neměl být ani předán k vymáhání). Po skončení doby posečkání, kdy však žalobce nesplnil povinnost uhradit posečkaný daňový nedoplatek, vyrozuměl správce daně podle žalovaného žalobce o předepsaném úroku z prodlení.

15. Žalovaný měl za to, že nemohlo být úmyslem zákonodárce, aby správce daně mohl vybrat a vymáhat úhradu nedoplatku daně samotné, nikoliv však jejího příslušenství vzniklého přímo ze zákona z důvodu prodlení s úhradou této daně. Žalovaný na podporu svého názoru odkázal podpůrně na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, čj. 1 Afs 215/2014 - 56, bod 26, s tím, že byť se týká penále podle zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném do 31. 12. 2006, charakter úroku z prodlení jako příslušenství daně ve znění účinném od 1. 1. 2007 je dle žalovaného obdobný.
16. Žalovaný byl přesvědčen, že doručením (oznámením) rozhodnutí o posečkání došlo k přerušení běhu lhůty pro vybrání a vymáhání daně v souladu s ust. § 160 odst. 3 daňového řádu a tím také k přerušení lhůty pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení (tato lhůta pro vyrozumění o předpisu úroku není podle žalovaného slovy žalobce „nepřerušitelná“). Žalovaný poukázal na obecný princip souladu (či bezrozpornosti) právních norem, neboť měl za to, že pokud správce daně postupoval v souladu se zákonem a na základě žádosti žalobce správně uvážil o naplnění důvodu předpokládaného zákonem pro povolení posečkání, nemohl tento postup v souladu se zákonem způsobit, že správce daně po uplynutí doby posečkání nebude mít již možnost vyrozumět žalobce o úroku z prodlení, a to nejen za dobu před povoleným posečkáním, ale také za dobu prodlení s úhradou daně po skončení posečkání (když žalobce posečkanou daň neuhradil). Zákonodárce podle žalovaného zjevně vycházel z toho, že lhůta pro vybrání a vymáhání příslušenství daně a tím i pro vyrozumění o tomto (nadále nabíhající) příslušenství nemůže skončit dříve, než lhůta pro vybrání a vymáhání samotné daně. Pokud by tomu bylo jinak, tak by pravděpodobně takovou situaci podle žalovaného výslovně v zákoně ošetřil (např. tím, že by zakázal posečkat s úhradou doměřené daně). Vzhledem k výše uvedenému měl žalovaný za to, že Platební výměr, kterým žalobce správce daně vyrozuměl o předpisu úroku z prodlení, byl vydán včas.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s takovým postupem souhlasili.
18. Předmětem sporu mezi účastníky je posouzení právní otázky vztahu mezi lhůtou pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení ve smyslu ust. § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. (ve znění účinném od 1. 1. 2007) a lhůtou pro vybrání a vymáhání daně dle § 70 odst. 1 tohoto zákona, na kterou je v ust. § 63 odst. 7 zákona odkazováno. Mezi účastníky není sporným, že lhůta pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. započala v posuzované věci svůj běh 1. 1. 2008 a činila 6 let. Žalobce však nesouhlasí se závěrem žalovaného, že úkon přerušující běh lhůty pro vybrání a vymáhání daně podle § 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu přerušil rovněž běh lhůty pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, a má za to, že lhůta pro sdělení úroku z prodlení v posuzované věci ke dni 31. 12. 2013 marně uplynula.

19. Soud podotýká, že podle § 264 odst. 14 daňového řádu „pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů“.
20. Podle čl. VI. bodu 3 zákona č. 230/2006 Sb. v rozhodném znění platilo, že „úprava obsažená v § 63 tohoto zákona se použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do účinnosti tohoto zákona“.
21. Podle § 63 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 platilo, že „daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti“. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení „daňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení“. Podle odst. 3 tohoto ustanovení je pak „úrok z prodlení...splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik a na osobním účtu se předepisuje do evidence do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním účtu zejména v případě, že je daňový nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku“.
22. Podle § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 platilo, že „o předpisu úroku z prodlení správce daně vyrozumí daňového dlužníka platebním výměrem vždy nejpozději jeden měsíc před uplynutím lhůty podle § 70 odst. 1, jinak může správce daně daňového dlužníka vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav osobního účtu daňového dlužníka, zejména před vymáháním daňového nedoplatku, zpravidla však do 30 dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela uhrazen“.
23. Podle § 264 odst. 5 daňového řádu „běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, 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 placení 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 placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona“.
24. Podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 platilo, že „právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným“.
25. Podle § 160 odst. 2 daňového řádu „byl-li před uplynutím lhůty pro placení daně správcem daně učiněn úkon podle odstavce 3, běží lhůta pro placení daně znovu ode dne, v němž byl tento úkon učiněn“.
26. Konečně podle § 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu je „úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně... oznámení rozhodnutí o posečkání“.

27. Jak bylo uvedeno výše, mezi účastníky řízení není sporným, že lhůta pro sdělení předpisu úroku z prodlení dle § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. odvíjí svůj běh od lhůty pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Mezi žalobcem a žalovaným rovněž není sporu o tom, že lhůta podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. započala v posuzované věci svůj běh 1. 1. 2008 a činila 6 let, tj. pokud by nenastala žádná okolnost zakládající její přerušování, uplynula by dne 31. 12. 2013.
28. Žalobce však namítá, že žalovaný zatížil Napadené rozhodnutí nezákonností spočívající v nesprávném posouzení rozhodné právní otázky, pokud uzavřel, že vydání rozhodnutí o posečkání coby úkon přerušující běh lhůty pro vybrání a vymáhání daně podle § 160 odst. 3 písm. c) daňového řádu přerušil rovněž běh lhůty pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení.
29. Podstatou předmětné věci je proto posouzení, zda úkon, který přerušuje běh lhůty pro placení daně podle § 160 odst. 2 a 3 daňového řádu, přerušuje i lhůtu pro sdělení úroku z prodlení dle § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. v rozhodném znění.
30. Obdobnou právní otázkou se ve své rozhodovací praxi v minulosti opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud ve vztahu k příbuznému institutu daňového penále dle právní úpravy správy daní účinné do 31. 12. 2006. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v tomto směru k otázce vztahu lhůty pro vyrozumění o předpisu penále ve smyslu ust. § 63 odst. 4 zákona věty čtvrté části věty za středníkem č. 337/1992 Sb. ve znění účinném do 31. 12. 2006 a lhůty pro vybrání a vymáhání daně dle § 70 odst. 1 tohoto zákona, v usnesení ze dne 27. 10. 2015, čj. 1 Afs 215/2014 - 56, uzavřel, že „úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, přerušuje i lhůtu pro sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 věty čtvrté části za středníkem tohoto zákona a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2“.
31. Přestože byly předmětné závěry vysloveny k institutu penále dle právní úpravy obsažené v § 63 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném do 31. 12. 2006, je třeba je podle přesvědčení soudu obdobně aplikovat i na institut úroků z prodlení podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007.
32. Ve shora označeném usnesení rozšířený senát v tomto směru uzavřel, že „pro posouzení věci je rozhodná právní úprava obsažená v zákoně o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006 (srov. čl. VI bod 3 zákona č. 230/2006 Sb., resp. § 264 odst. 13 d. ř.). V rozhodné době zněl § 63 odst. 4 takto: *Penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. V 70 odst. 1 se uvádělo: Právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Podle odstavce 2 tohoto ustanovení platilo: Je-li proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven; daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zajištěných podle odstavců 4 a 5.*

Rozšířený senát se výkladem uvedených ustanovení zákona o správě daní a poplatků zabýval v již citovaném rozhodnutí ve věci J. Zde vyjádřil názor ohledně výkladu § 63 odst. 4 věty čtvrté část za středníkem, že „uvedenému ustanovení nelze rozumět jinak než jako zákazu pro správce daně „vytvořit“ si vydáním platebního výměru na penále exekuční titul na toto příslušenství daně, uplyne-li lhůta, na niž uvedené ustanovení odkazuje. Tou je lhůta podle § 70 odst. 1 d. ř., který stanoví, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným“. Jakkoli se ovšem následně rozšířený senát vyjádřil k tomu, že penále není automaticky zahrnuto v pojmu daňového nedoplatku a že lhůta pro sdělení předpisu penále je svou povahou lhůtou prekluzivní, zatímco lhůta pro vybrání a vymáhání daně je lhůtou promlčecí, nelze v rozhodnutí rozšířeného senátu nalézt žádnou úvahu ohledně vlivu přerušení lhůty k vybrání a vymáhání úkonem směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku na lhůtu pro sdělení předpisu penále, jak se domníval sedmý senát v rozsudku č. j. 7 AfS 52/2013 - 34. Naopak, rozšířený senát se zabýval pouze otázkou, kdy začíná běžet lhůta pro sdělení předpisu penále, a dospěl k závěru, že lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně, k níž se penále vztahuje. Skutečnost, kdy došlo k vyměření nedoplatku této daně, je dle rozšířeného senátu nerozhodná.

Rozšířený senát nyní uvádí, že rozdíl mezi promlčecí lhůtou (k vybrání a vymáhání daně) a prekluzivní lhůtou (ke sdělení předpisu penále) nespočívá v tom, že by první z nich bylo možné přerušit, zatímco druhou nikoli. I prekluzivní lhůta může být přerušena (srov. přerušení lhůty pokračování 1 AfS 215/2014 - 59 pro vyměření daně úkonem podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků v rozhodném znění). Rozdíl mezi prekluzivní a promlčecí lhůtou spočívá v účincích spojených s jejich uplynutím (srov. Weinhold, D.: Promlčení a prekluze v soukromém právu, Praha, C. H. Beck, 2015, s. 13: „Rozlišujícím znakem promlčení a prekluze je právní následek vyvolaný marným uplynutím příslušné lhůty“). Ačkoli se tedy lhůty podle § 70 odst. 1, resp. § 63 odst. 4 věty čtvrté zákona o správě daní a poplatků liší v tom, jaké jsou následky jejich uplynutí, nelze z toho dovozovat odlišný běh obou lhůt. Ustanovení § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ke lhůtě pro sdělení předpisu penále výslovně odkazuje na lhůtu pro vybrání a vymožení daně. Toto ustanovení odkazuje na lhůtu pro vybrání a vymožení daně jakožto celistvý institut, nikoli pouze na délku této lhůty upravenou v § 70 odst. 1.

Je proto nutné vycházet z toho, že součástí uvedeného odkazu je i odst. 2 citovaného ustanovení, který upravuje přerušení lhůty pro vybrání daně. Z toho vyplývá, že běh lhůty pro sdělení předpisu penále je shodný s během lhůty pro vybrání a vymožení daně. Stejný závěr je ostatně implicitně obsažen i v citovaném usnesení rozšířeného senátu ve věci J., neboť stanovilo shodný počátek běhu u obou lhůt. Lze nyní pouze upřesnit, že přerušením lhůty pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 se přerušuje i lhůta pro sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2, a také konec běhu obou lhůt je shodný. Na tuto skutečnost nemá vliv to, zda se úkon přerušující běh lhůty podle § 70 odst. 2 vztahoval pouze na nedoplatek daně nebo i na jeho příslušenství (penále). Příslušenství daně (s výjimkou pokut) totiž sleduje osud daně (srov. § 58 zákona o správě daní a poplatků)“ (pozn. zvýraznění doplněno).

33. Soud se s předmětnými závěry plně ztotožňuje a neshledává přitom žádného důvodu se od nich pro podobnost úpravy lhůty k předepsání úroku z prodlení dle § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 jakkoli odchylovat.
34. I ve vztahu k institutu úroků z prodlení dle § 63 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2007 totiž ustanovení § 63 odst. 7 tohoto zákona v rozhodném znění odkazuje na lhůtu podle § 70 odst. 1 tohoto zákona. Soud je přitom přesvědčen, že z důvodů podrobně

popsaných ve shora citovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, na které soud na tomto místě pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje, je i v případě lhůty ke sdělení předpisu úroků z prodlení třeba uzavřít o tom, že ustanovení § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. odkazuje na lhůtu pro vybrání a vymožení daně jakožto celistvý institut, nikoli pouze na délku této lhůty upravenou v § 70 odst. 1 tohoto zákona. Z uvedeného důvodu je pak nutno připustit i možnost přerušení takové lhůty za zákonem stanovených podmínek.

35. Žalovaný tedy podle soudu nijak nepochybil, pokud s poukazem na § 264 odst. 5 daňového řádu ve spojení s § 160 odst. 2 a odst. 3 písm. c) daňového řádu zohlednil vydání rozhodnutí o posečkání jako okolnost, která v souladu s uvedenými ustanoveními přerušila běh lhůty pro vybrání a vymáhání daně dle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. a zprostředkovaně i lhůty pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení.
36. Soud pro úplnost podotýká, že ač je lhůta pro sdělení úroku z prodlení svou povahou lhůtou prekluzivní, nezakládá tato okolnost překážku v aplikaci ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu (srov. obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, čj. 4 Afs 113/2017 - 29).
37. V nyní posuzované věci lze tedy uzavřít, že daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 byla splatná v roce 2007, šestiletá lhůta pro vybrání a vymáhání této daně stanovená v § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. by tudíž bez dalšího uplynula dne 31. 12. 2013, tj. po nabytí účinnosti daňového řádu, ke které došlo dne 1. 1. 2011. Pokud za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. počala finančním orgánům plynout lhůta pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení, která je podle § 63 odst. 7 zákona vázána na lhůtu, v níž se promlčuje vybrání daně, a tato lhůta neuplynula před nabytím účinnosti daňového řádu, je třeba s ohledem na § 264 odst. 5 daňového řádu posuzovat běh a délku předmětné lhůty podle § 160 tohoto zákona. Z uvedeného důvodu pak rozhodnutí o posečkání podle § 160 odst. 2 a 3 písm. b) daňového řádu přerušilo nejen běh lhůty pro vybrání daně, ale zprostředkovaně i lhůty pro vyrozumění o předpisu úroku z prodlení.
38. Námitky žalobce proto soud neshledal opodstatněnými.
39. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
40. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední

den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 3. dubna 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu