



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: **Ing. L. S.**
bytem [adresa]

proti

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 4. 2014, čj. 9193/14/5000-14503-703692, a ze dne 16. 5. 2014, čj. 12672/14/5000-14103-701743

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 Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“) ze dne 7. 4. 2014, čj. 9193/14/5000-14503-703692 (dále též „**Napadené rozhodnutí I.**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 5 (dále jen „**správce daně**“) ze dne 29. 8. 2013, čj. 4651879/13/2005-25201-109749 (dále jen „**Exekuční příkaz**“). Exekučním příkazem správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm.

b) a § 190 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu k vymožení nedoplatku ve výši 10 980 Kč, úroku z prodlení ve výši 1 229,64 Kč a nákladů exekuce ve výši 500 Kč zvýšených o úrok z prodlení z nedoplatku od 27. 8. 2013 do zaplacení.

2. Žalobce dále podanou žalobou brojil rovněž proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2014, čj. 12672/14/5000-14103-701743 (dále též „**Napadené rozhodnutí II.**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 26. 8. 2013, čj. 4640732/13/2005-24804-106091 (dále jen „**Platební výměr**“), kterým správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení ve výši 5 980 Kč z důvodu prodlení s úhradou daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008.
3. Žalovaný napadenými rozhodnutími odvolání žalobce proti Exekučnímu příkazu a Platebnímu výměru zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadená rozhodnutí)

4. Soud předně podotýká, že obě napadená rozhodnutí úzce souvisí s posouzením otázky aplikace § 59 odst. 5 písm. e) a f) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon č. 337/1992 Sb.**“), na platbu provedenou žalobcem dne 30. 3. 2009 ve výši 10 980 Kč, kterou žalobce směřoval na úhradu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, avšak správce daně ji s odkazem na § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb. použil na úhradu starších nedoplateků žalobce na příslušenství daně.
5. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. rekapituloval předchozí průběh řízení, shrnul závěry uvedené v Exekučním příkazu a sumarizoval námitky, které žalobce v odvolání proti Exekučnímu příkazu vznesl. K námitkám týkajícím se otázek, které jsou předmětem nyní posuzované věci, žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. uvedl, že z předloženého správního spisu ověřil, že nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob a jejím příslušenství (včetně nákladů exekuce) byly v době vydání Exekučního příkazu evidovány na osobním daňovém účtu žalobce. Žalovaný dále na str. 3 dále rozvedl důvody, pro které nepřisvědčil odvolacím námitkám žalobce poukazujícím na porušení konkrétních ustanovení zákona č. 337/1992 Sb. a daňového řádu. K námitce, že předmětná daňová povinnost byla zaplacená řádně a včas a nikoli až platbami daně splatné za následující zdaňovací období, žalovaný uzavřel, že žalobce podal dne 30. 3. 2009 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a tento den rovněž tvrzenou daň ve výši 10 980 Kč uhradil složenkou, přičemž správce daně tvrzenou daň ve výši 10 980 Kč konkludentně vyměřil. Žalovaný uzavřel, že vzhledem k tomu, že splatnost daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 nastala teprve dne 31. 3. 2009, správce daně nakládal podle žalovaného s touto platbou dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. a úhradu ve výši 10 980 Kč tedy použil na nedoplatek na příslušenství daně.
6. V odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. pak žalovaný obdobně rekapituloval předchozí průběh řízení, shrnul závěry uvedené v Platebním výměru a sumarizoval námitky, které žalobce v odvolání proti Platebnímu výměru vznesl. Žalovaný popsal zjištění plynoucí z obsahu správního spisu týkající se stavu osobního daňového účtu žalobce na dani

z příjmů fyzických osob před předepsáním daňové povinnosti za zdaňovací období 2008 a použití platby provedené žalobcem dne 30. 3. 2009 ve výši 10 980 Kč na úhradu nedoplatku na příslušenství daně. Na straně 4 – 6 odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. pak vysvětlil důvody, pro které shledal nedůvodnými námitky žalobce poukazující na nesprávnou aplikaci § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb. založené na závěru, že předmětná platba byla provedena v rámci intervalu splatnosti daně, nelze ji považovat za předčasnou a správce daně byl proto povinen v souladu s § 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb. použít předmětnou platbu na úhradu daňové povinnosti na dani z příjmů za zdaňovací období roku 2008.

III. Žaloba

7. Žalobce v podané žalobě předeslal, že obě napadená rozhodnutí mají stejný skutkový základ a jsou přímým důsledkem nesprávného posouzení právní otázky spočívající v tom, že správce daně běžnou platbu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 uhrazenou dne 30. 3. 2009 v den podání daňového přiznání nepoužil podle § 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., nýbrž postupoval podle písm. f) předmětného ustanovení.
8. V rámci **prvního okruhu žalobních bodů** žalobce namítal, že Napadené rozhodnutí I. je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť se žalovaný podle žalobce v odůvodnění rozhodnutí nezabýval odvolací námitkou poukazující na to, že exekuční titul – vykonatelný výkaz nedoplatek sestavený ke dni 26. 8. 2013, čj. 4640583/13/2005-24804-106091 (dále jen „**exekuční titul**“), byl sestaven nesprávně v rozporu s právní úpravou. Žalobce rovněž v této souvislosti namítal, že závěr žalovaného na str. 3 Napadeného rozhodnutí I., podle něhož byla úhrada daně použita na nedoplatek na nákladech řízení a na penále na předmětné dani, nemá oporu v zákoně a skutkovém stavu. Žalobce poukázal na to, že dle § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. je daň splatná v lhůtě pro podání daňového přiznání, tj. v daném případě do 31. 3. 2009, a nikoliv dne 31. 3. 2009. Podle žalobce žalovaný neuvedl, na jaké náklady řízení byla část platby použita. Žalobci přitom nebyla uložena žádná povinnost uhradit náklady řízení dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. Uvedené konstatování je nadto podle žalobce v rozporu s odůvodněním Napadeného rozhodnutí II.
9. Ve vztahu k Napadenému rozhodnutí II. pak žalobce namítl (**druhý žalobní bod**), že žalovaný nesprávně posoudil rozhodnou právní otázku aplikace § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. Namítl, že lhůta pro úhradu platby daně je v platné právní úpravě definována jako interval a není určena jediným konkrétním dnem, tj. posledním dnem lhůty stanovené pro podání daňového přiznání. Žalobce uvedl, že pokud zákon stanovuje prioritu/pořadí pro použití plateb daně, rozhodujícím kritériem pro zúčtování/použití plateb ze strany správce daně je pouze skutečnost, zda v okamžiku úhrady ze strany daňového poplatníka existuje neuhrazená daňová povinnost v daném pořadí. Dle názoru žalobce v daném případě povinnost podat daňové přiznání a ve stejné lhůtě též uhradit předmětnou daň vznikla na základě zákona na tom skutkovém základě, že za zdaňovací období roku 2008 žalobci vznikl příjem, ze kterého měl odvést zákonem předepsanou daň. Pokud správce daně platbu uhrazenou žalobcem ke dni 30. 3. 2009 použil na úhradu úroku nebo penále a nikoliv na běžnou platbu daně, nepostupoval podle žalobce v souladu se zákonem. Žalobce v této souvislosti v žalobě poukazyval na možnost přiměřené aplikace závěrů vyslovených v několika rozhodnutích Nejvyššího správního soudu a odkazoval na doktrinální závěry,

dle nichž je splatnost daně definována lhůtou a nikoli jejím posledním dnem. Namítl, že výklad, který splatnost omezuje na poslední den lhůty, by vedl k absurdním závěrům, a měl za to, že je v rozporu se základními zásadami daňového řízení, podle něhož má správce daně volit takové prostředky, které daňový subjekt nejméně zatěžují. Z žalobcem označených rozsudků Nejvyššího správního soudu podle jeho přesvědčení rozhodně nevyplývá, že pod pojmem běžné platby na dani je třeba rozumět pouze platbu provedenou v posledním dni splatnosti.

IV. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 30. 9. 2014 k námitkám vzneseným v rámci **prvního žalobního bodu** odmítl, že by se nezabýval námitkou žalobce, že exekuční titul byl sestaven nesprávným postupem v rozporu s platnou a účinnou právní úpravou. Uvedl, že tato námitka neodpovídá skutečnosti, neboť s předmětnou odvolací námitkou se žalovaný vypořádal na str. 2 v posledním odstavci Napadeného rozhodnutí I., na který žalovaný plně odkázal.
11. K námitce žalobce, že dle § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. je daň splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, v daném případě do 31. 3. 2009 a nikoliv dne 31. 3. 2009, žalovaný konstatoval, že v projednávaném případě uplynula lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008 dle § 40 odst. 3 věty první zákona č. 337/1992 Sb. dnem 31. 3. 2009. Tento den byl současně původním dnem splatnosti daně. Žalobce podal podle žalovaného dne 30. 3. 2009 daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a tento den rovněž tvrzenou daňovou povinnost na předmětné dani ve výši 10 980 Kč uhradil složenkou. Správce daně žalobcem tvrzenou daň ve výši 10 980 Kč konkludentně vyměřil. Ke dni úhrady částky 10 980 Kč měl žalobce na svém osobním daňovém účtu na dani z příjmu fyzických osob evidován nedoplatek ve výši 25 660 Kč. Vzhledem k tomu, že původním dnem splatnosti daně z příjmu fyzických osob byl den 31. 3. 2009, správce daně nakládal s touto platbou dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., tedy úhradu daně ve výši 10 980 Kč použil na úhradu nedoplatku na příslušenství.
12. K námitkám vzneseným **v rámci druhého žalobního bodu** žalovaný poznamenal, že předmětnou námitku uplatnil žalobce již v podaném odvolání proti Platebnímu výměru, přičemž žalovaný se k ní obsáhle vyjádřil v odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. (zejména na str. 4 a 5 předmětného rozhodnutí), na které žalovaný v plném rozsahu odkázal. Žalovaný uvedl, že platba 10 980 Kč by byla použita na předpis předmětné daně v případě, že by k 30. 3. 2009 osobní daňový účet žalobce vykazoval daňový přeplatek, definovaný v § 64 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. jako částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně. Daňový přeplatek však podle žalovaného v posuzovaném případě nevznikl, naopak osobní daňový účet žalobce vykazoval dlouhodobě, vzhledem k opakovaným pozdním úhradám daňových povinností, nedoplatek. Platba ve výši 10 980 Kč určená žalobcem na účet daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání dle § 59 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., připsaná na osobní daňový účet žalobce dne 30. 3. 2009, nemohla být použita na úhradu žalobcem zamýšlené daňové povinnosti, protože žalobcův osobní daňový účet ke dni 30. 3. 2009 vykazoval nedoplatek na dosud neuhrazeném daňovém příslušenství, kterého si navíc žalobce nepochybně musel být podle žalovaného vědom, neboť v téže době bylo projednáváno jeho částečné prominutí. Správce daně tak byl podle žalovaného povinen postupovat v souladu s § 59 odst. 5 písm. f) zákona

č. 337/1992 Sb. a přijatou platbu použít na úhradu nedoplatku příslušenství. Jiný postup správce daně ani nebyl dle zákona možný, neboť tehdy platná zákonná úprava neponechala prostor pro správní uvážení.

13. Žalovaný se proto neztotožnil s tvrzením žalobce, že správce daně, resp. žalovaný svým právním výkladem porušuje základní zásady daňového řízení tím, že nejedná v souladu se zákony a že nevolí postupy, které by žalobce co nejméně zatěžovaly, neboť zákonná úprava neumožňovala jiný postup než ten, který správce daně v daňovém řízení zvolil.
14. Žalovaný konečně odkázal na závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem k problematice uhrazovacího pořadí daňových povinností v rozsudcích ze dne 25. 3. 2009, čj. 1 Afs 9/2009 - 79, ze dne 29. 12. 2010, čj. 8 Afs 25/2010 - 121, a zejména ze dne 17. 8. 2010, čj. 2 Afs 54/2010 - 66, ve věci předpisu daňového penále, ve kterém Nejvyšší správní soud potvrdil postup správce daně, respektujícího pořadí úhrad dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., a to i tehdy, bylo-li v neprospěch poplatníka.

V. Replika žalobce a její doplnění

15. Žalobce v podané replice ze dne 4. 11. 2014 setrval na své žalobní argumentaci.
16. Žalobce uvedl, že závěr žalovaného uvedený na str. 2 Napadeného rozhodnutí I. nelze považovat za věcné posouzení uplatněných odvolacích důvodů, přičemž žalovaný ve svém rozhodnutí nevyslovil žádný právní názor k otázce zákonnosti a správnosti postupu správce daně na půdorysu odvolacích námitek.
17. Žalobce nesouhlasil s obsahem vyjádření žalovaného a zdůraznil, že v daném případě vznikla povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 na základě § 38g zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o daních z příjmů**“). Vzhledem k tomu, že dlužná daň byla uhrazena dne 30. 3. 2009, přičemž nebyl dán důvod pro postup podle § 59 odst. 5 písm. a) – d), ani odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., zanikl dluh na dani splněním, protože šlo o běžnou platbu daně podle § 59 odst. 5 písm. e) zákona. Jiný postup nebyl podle zákona možný, neboť právní úprava neumožňovala správní uvážení. Finanční orgány nerespektovaly princip legitimního očekávání a vydaly překvapivé rozhodnutí.
18. Žalobce dále poukazoval na to, že žalovaný nesprávně posuzuje otázku náležitostí evidence daně podle § 62 zákona č. 337/1992 Sb. a měl s ohledem na ustanovení § 2 odst. 2 písm. a), § 3 odst. 1, § 9, § 2 odst. 1 písm. b) a § 10 vyhlášky č. 25/1994 Sb., o formě provádění evidence daní a o převodu daní jejich příjemcům, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**vyhláška č. 25/1994 Sb.**“) za to, že žalovaný postupoval v rozporu s § 57 odst. 1 a 2 a § 62 odst. 3, 4 a 10 zákona č. 337/1992 Sb. Žalobce nesouhlasil s tím, že byla daňová povinnost vyměřena ke dni 31. 3. 2009 a k tomuto dni předepsána na osobní daňový účet. Rovněž v podané replice vznášel námitky proti závěru, že byla platba 10 980 Kč připsána na osobní účet dne 30. 3. 2008.
19. V podání ze dne 13. 11. 2014 pak žalobce svou repliku dále doplnil.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. 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 (soud jejich souhlas v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumoval).

21. V logice uspořádání žalobních bodů zdejší soud předně přistoupil k posouzení důvodnosti námitek, jimiž žalobce v rámci **prvního žalobního bodu** namítal nepřezkoumatelnost Napadeného rozhodnutí I. pro nedostatek důvodů spočívající v absenci vypořádání odvolací námítky.
22. Zdejší soud shrnuje, že žalobce v tomto směru namítal, že se žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. nevypořádal s námitkou poukazující na to, že exekuční titul byl sestaven nesprávně v rozporu s právní úpravou. Žalobce měl za to, že závěr žalovaného uvedený na str. 2 Napadeného rozhodnutí I. nelze považovat za věcné posouzení uplatněných odvolacích důvodů.
23. Soud ze správního spisu ověřil, že žalobce v odvolání proti Exekučnímu příkazu vznášel námitky obdobné těm, které uplatňuje nyní v podané žalobě. Podstatou námitek bylo zpochybnění postupu správce daně při vydání Exekučního příkazu, resp. zpochybnění exekučního titulu s poukazem na to, že daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 byla žalobcem uhrazena řádně a včas. Odvolací argumentace vycházela obdobně jako v podané žalobě z úvahy, že lhůta splatnosti daně je zákonem určena intervalem, přičemž žalobce daň uhradil včas a neuhradil ji předčasně. Žalobce přitom v odvolání popisoval důvody, pro které byl přesvědčen, že platbu ve výši 10 980 Kč byl správce daně povinen považovat za běžnou platbu daně související s daňovým přiznáním podaným dne 30. 3. 2009 ve smyslu § 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb. a nebyl oprávněn postupovat podle § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb.
24. Žalovaný pak v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. v tomto směru na str. 2 konstatoval, že z předloženého správního spisu ověřil, že nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob v celkové výši 10 980 Kč (tj. 1 635 Kč + 9 345 Kč) byly v době vydání Exekučního příkazu evidovány na osobním daňovém účtu žalobce, stejně jako nedoplatky na úrocích z prodlení v celkové výši 1229,64 Kč a exekuční náklady ve výši 500 Kč, která činí podle § 183 odst. 1 daňového řádu nejméně 500 Kč. Žalovaný přitom v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. na str. 3 dále rozvedl důvody, pro které nepřisvědčil odvolacím námitkám žalobce poukazujícím na porušení konkrétních ustanovení zákona č. 337/1992 Sb. a daňového řádu. Vysvětlil, že žalobcem zmiňovaná daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 není předmětem nařízené daňové exekuce. K jádru procesní argumentace poukazující na to, že předmětná daňová povinnost byla zaplacená řádně a včas a nikoli až platbami daně splatné za následující zdaňovací období, žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. jednoznačně uzavřel, že žalobce podal dne 30. 3. 2009 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a tento den rovněž tvrzenou daň ve výši 10 980 Kč uhradil složenkou. Správce daně podle žalovaného tvrzenou daň ve výši 10 980 Kč konkludentně vyměřil. Žalovaný vyšel z toho, že žalobce měl ke dni úhrady předmětné částky na osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob evidován nedoplatek ve výši 25 660 Kč. Uzavřel, že vzhledem k tomu, že splatnost daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 nastala dne 31. 3. 2009, správce daně nakládal podle žalovaného s touto platbou dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., tedy úhradu daně ve výši 10 980 Kč použil na nedoplatek na příslušenství daně.

25. Správní soudy v minulosti opakovaně judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2006, čj. 2 As 37/2006-63, č. 1112/2007 Sb. NSS), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek ze dne 19. 12. 2008, čj. 8 Afs 66/2008 - 71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, (rozsudek ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005, č. 689/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 - 64. Uvedený přístup vychází z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, nálezy Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99, či nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10).
26. Dle Městského soudu v Praze však žádná z těchto skutečností v posuzované věci nenastala. V daném případě soud nemohl žalobci přisvědčit, že by žalovaný z žalobcem popsaných důvodů zatížil Napadené rozhodnutí I. tak zásadními nedostatky odůvodnění, že by je bylo nutno pro nepřezkoumatelnost zrušit.
27. Žalobce v podaném odvolání skutečně vznesl výše rekapitulované námitky proti exekučnímu titulu, který byl podle žalobce sestaven v rozporu s právní úpravou obsaženou v zákoně č. 337/1992 Sb.
28. Není však pravdou, že by z odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. nebylo patrné, jak se žalovaný s předmětnými odvolacími námitkami vypořádal. Žalovaný na uvedené námitky reagoval a vysvětlil důvody, pro které předmětným námitkám nepřisvědčil. Soud poukazuje na to, že žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. zcela jednoznačně uzavřel, že v době vydání Exekučního příkazu byly na osobním daňovém účtu žalobce na dani z příjmů fyzických osob skutečně nedoplatky v celkové výši 10 980 Kč evidovány, přičemž nepřisvědčil jádru procesní argumentace žalobce vycházející ze závěru, že lhůta splatnosti daně je stanovena intervalem, a proto byl správce daně povinen považovat platbu za běžnou platbu daně ve smyslu § 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., a nebyl oprávněn postupovat podle § 59 odst. 5 písm. f) tohoto zákona. Žalovaný přitom vyšel zřetelně z úvahy, že s ohledem na to, že platba daně ve výši 10 980 Kč byla provedena ke dni 30. 3. 2009, nemohl ji správce daně považovat za běžnou platbu daně za situace, kdy splatnost daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 podle žalovaného nastala dne 31. 3. 2009, k němuž byla daň konkludentně vyměřena.

29. Jakkoli je pak vypořádání odpovídajících námitek vznesených žalobcem v podaném odvolání proti Exekučnímu příkazu zpochybňujících zákonnost a správnost exekučního titulu relativně stručné, nelze přisvědčit žalobci, že by jediným závěrem k těmto námitkám byl závěr žalovaného vyslovený na str. 2 odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. stran ověření existence daňového nedoplatku ke dni platby částky 10 980 Kč.
30. Žalovaný se tedy s odvolacími námitkami podle přesvědčení soudu vypořádal, přestože tak učinil stručně, přičemž z odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. je zjevné, že žalovaný považoval tyto námitky za nedůvodné.
31. Soud dále v této souvislosti poukazuje na závěry plynoucí z ustálené rozhodovací praxe správních soudů a Ústavního soudu k otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, a ze dne 21. 12. 2011, čj. 4 Ads 58/2011 - 72, či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, a ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/1, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08), dle nichž správní orgán může na určitou námitku reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, tím se s námitkami účastníka řízení vždy – minimálně *implicite* – vypořádá. Absence výslovné odpovědi na některé dílčí argumenty v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. tedy bez dalšího ve spojení se závěry vyslovenými žalovaným v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. nezpůsobuje nezákonnost tohoto rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost, neboť nelze mít podle soudu rozumných pochybností o tom, že se žalovaný vypořádal se základními námitkami žalobce, přičemž námitkám zpochybňujícím zákonnost a správnost exekučního titulu nepřisvědčil.
32. Soud považuje za evidentní, že jádrem sporu mezi účastníky řízení je posouzení klíčové právní otázky stran aplikace § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., přičemž nepochybuje o tom, že žalobci jsou důvody postupu správce daně i žalovaného známy. Žalobce ostatně proti těmto důvodům brojí žalobními námitkami vznesenými pod druhým žalobním bodem, v nichž poukazuje na nezákonnost Napadeného rozhodnutí II., které je založeno na shodném posouzení téže právní otázky. Poukazoval-li přitom žalobce v rámci námitek vznesených pod prvním okruhem žalobních bodů na to, že daň je splatná do 31. 3. 2009 a nikoli dne 31. 3. 2009, odkazuje soud na závěry, které k této otázce vyslovil v rámci vypořádání námitek uplatněných pod druhým žalobním bodem.
33. Lze tedy shrnout, že Napadené rozhodnutí I. není v tomto ohledu z výše vyložených důvodů nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
34. Přisvědčit soud nemohl ani další dílčí námitce vznesené pod prvním žalobním bodem, dle níž žalovaný neuvedl, na jaké náklady řízení byla použita část platby ve výši 10 980 Kč s tím, že žalobci dle jeho přesvědčení nebyla žádná povinnost uhradit náklady řízení uložena. Soud v tomto směru zdůrazňuje, že z Exekučního příkazu i Napadeného rozhodnutí I. je jednoznačně seznatelné, že správce daně Exekučním příkazem nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu mj. k vymození nákladů exekuce ve výši 500 Kč. V odůvodnění Exekučního příkazu správce daně uvedl, že v souladu s § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost uhradit na nákladech za nařízení exekuce 2% z celkové částky nedoplatků, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Správce daně přitom v odůvodnění Exekučního příkazu připomněl, že exekuční náklady se dle § 182 odst. 4 a 6

daňového řádu vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena. Žalovaný pak v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. potvrdil, že uvedené náklady exekuce v částce 500 Kč byly evidovány na osobním daňovém účtu žalobce, když povinnost jejich úhrady žalobci vznikla vydáním Exekučního příkazu. Ani tato dílčí žalobní námitka proto nemohla být shledána důvodnou.

35. Pokud pak žalobce rovněž namítal, že „konstatování je též v rozporu s odůvodněním“ Napadeného rozhodnutí II., není zřejmé, co soudu touto nekonkrétní a paušální námitkou zamýšlel sdělit. Soud nicméně pro úplnost v míře odpovídající obecnosti vznesené námitky podotýká, že v daném ohledu žádné rozpory mezi závěrem o nařízení exekuce rovněž na částku odpovídající nákladům exekučního řízení a obsahem odůvodnění Napadeného rozhodnutí II., kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti Platebnímu výměru, neshledal.
36. Soud dále přistoupil k posouzení důvodnosti námitek vznesených pod **druhým žalobním bodem**, kde žalobce namítal nesprávnou aplikaci § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. v souvislosti s chybným závěrem správce daně a žalovaného o datu splatnosti daně. Žalobce měl za to, že v roce 2009, kdy podal daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a uhradil částku ve výši 10 980 Kč, kterou zamýšlel zaplatit tvrzenou daň z příjmů za uvedené období, mu správce daně pároval platby s jeho daňovými povinnostmi v rozporu s tehdy platným § 59 zákona č. 337/1992 Sb. Napadené rozhodnutí II., kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti Platebnímu výměru, proto považoval za nezákonné.
37. Soud podotýká, že ustanovení § 59 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění účinném do 30. 6. 2009, relevantním pro posouzení platby zamýšlené na úhradu daňové povinnosti za rok 2008, pod rubrikou „Způsob placení daní“ stanovilo, že daně se platí příslušnému správci daně v české měně. Při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena. Je-li platba poukázána v cizí měně, zaeviduje ji správce daně na osobní daňový účet daňového dlužníka ve výši, v jaké mu byla připsána na účet v české měně.
38. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení platilo, že správce daně přijme platbu na daň, na kterou byla určena. Platbu vykonanou bez dostatečného označení daně přijme správce daně na účtu nejasných plateb a vyzve daňového dlužníka, aby oznámil do přiměřené, jím určené lhůty, na kterou daň byla platba vykonána. Obdrží-li správce daně odpověď ve stanovené lhůtě, zaúčtuje platbu na daň určenou plátcem v odpovědi s účinností ke dni, kdy byla vykonána. Neodpoví-li daňový dlužník včas, určí správce daně, na kterou daň se platba zaeviduje; v tomto případě platí za den platby den, kdy ji správce daně zaevidoval na daň. O úhradě daně použité správcem daně na jinou platbu, než na jakou ji určil daňový dlužník, musí správce daně daňového dlužníka písemně uvědomit. Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat.
39. Podle odst. 5 téhož zákona pak platilo, že úhrada daně se použije na úhradu daňových povinností v tomto pořadí
 - a) náklady řízení,
 - b) pokuty a penále,
 - c) zvýšení daně,
 - d) nejstarší nedoplatky na dani,

e) běžné platby daní,

f) úrok.

40. V projednávané věci není mezi stranami sporu o skutkovém stavu věci. Žalobce totiž v rámci daňového řízení nikdy nezpochybňoval existenci svých předchozích dluhů na dani, ani průběh a výši plateb, či výši částek vyměřovaných platebními výměry. Žalobce zpochybňuje toliko právní otázku správnosti aplikace § 59 zákona č. 337/1992 Sb. při párování došlých plateb na jeho daňové povinnosti.
41. Soud doplňuje, že podle § 264 odst. 14 daňového řádu platí, že *„pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů“*.
42. Podle § 63 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. platilo, že *„daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti“*.
43. Z odst. 2 předmětného ustanovení se pak podávalo, že *„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“*.
44. Konečně podle odst. 3 uvedeného ustanovení je *„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“*.
45. Z předloženého správního spisu a z odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. vyplývá, že žalobce ke dni 29. 3. 2009 dlužil na dani z příjmů fyzických osob částku ve výši 36 640 Kč. Soud pro úplnost podotýká, že žalobce podal dne 8. 12. 2008 žádost o prominutí příslušenství daně – penále za prodlení úhrady daně a úroky z prodlení různě předepsané a různě splatné v rámci období od prosince 2002 do 10. 2. 2009. Správce daně rozhodnutím o prominutí příslušenství daně ze dne 10. 3. 2009 jeho žádosti částečně vyhověl v rozsahu částky 54 962 Kč z celkové dlužné částky 91 602 Kč. Rozhodnutí o prominutí příslušenství daně bylo žalobci dle přiložené doručky doručeno dne 28. 3. 2009.
46. Žalobce tedy po nabytí právní moci rozhodnutí o prominutí příslušenství daně nadále na příslušenství daně dlužil částku 36 640 Kč. Tato částka byla dle tehdy platného § 59 zákona č. 337/1992 Sb. postupně umořována nejdříve platbou žalobce zamýšlenou na platbu uvedené daně za zdaňovací období 2008 ve výši 10 980 Kč připsanou dne 30. 3. 2009 a dalšími dílčími platbami nebo částkami vymoženými v exekuci.
47. Ze správního spisu v tomto směru vyplývá, že dne 30. 3. 2009 zaevidoval správce daně na tomto osobním daňovém účtu žalobce platbu ve výši 10 980 Kč. Na osobní daňový účet žalobce byly dále postupně připsány tyto platby:
 - dne 30. 4. 2009 ve výši 5 317 Kč (použita na exekučně vymáhané nedoplatky)
 - dne 7. 4. 2010 ve výši 240 Kč

- dne 15. 6. 2012 ve výši 4 380 Kč
 - dne 21. 12. 2012 ve výši 4 529 Kč (exekučně vymožená platba)
 - dne 15. 4. 2013 ve výši 9 345 Kč
48. Nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 10 980 Kč byl hrazen následovně:
- dne 7. 4. 2010 částkou 240 Kč
 - dne 15. 6. 2012 částkou 4 380 Kč (platba daně zamýšlená za období 2011 – pozn. soudu)
 - dne 15. 4. 2013 částkou 6 360 Kč zbylou z celkové platby 9 345 Kč.
49. Ke dni splatnosti daně z příjmů fyzických osob za 2008 dne 31. 3. 2009 tedy nebyla daň zaplacená, neboť úhrada ve výši 10 980 Kč, připsaná dne 30. 3. 2009, byla v souladu s § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. započtena na daňový nedoplatek neprominutého příslušenství daně, který byl touto platbou snížen na 25 660 Kč. Vzhledem k evidovanému nedoplatku a se zřetelem k tomu, že ke dni 30. 3. 2009 dosud nebyla předepsána daňová povinnost žalobce za zdaňovací období roku 2008, tedy byla celá platba 10 980 Kč správcem daně použita na úhradu neprominuté částí příslušenství a daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 tak zůstala neuhradena.
50. Proto správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl ode dne 1. 4. 2009 v prodlení s úhradou daně z příjmů za rok 2008, a to až do 15. 4. 2013, kdy se podařilo tuto daň zcela uhradit. Správce daně tak se zřetelem k § 264 odst. 14 daňového řádu a § 63 zákona č. 337/1992 Sb. předepisoval žalobci z dlužné částky ve výši 10 980 Kč úrok z prodlení, o němž byl žalobce vyrozuměn Platebním výměrem. Prodlení žalobce trvalo od 1. 4. 2009 do 15. 4. 2013 a každá z dílčích částek byla úročena dle příslušných procentních bodů a repo sazeb vydávaných Českou národní bankou pro příslušná pololetí (viz str. 3 Platebního výměru).
51. Dne 19. 12. 2014 podal žalobce proti Platebnímu výměru odvolání. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. podrobně popsal stav osobního daňového účtu žalobce ke dni 29. 3. 2009 a průběh následně připsaných plateb a jejich započtení na příslušné daňové povinnosti žalobce. Na základě zjištěných skutečností se zcela ztotožnil se závěry správce daně, odvolání zamítl a jeho rozhodnutí potvrdil.
52. Uvedený postup je dle přesvědčení Městského soudu v Praze zcela v souladu se zákonem.
53. V posuzovaném případě je nepochybné, že žalobce určil v souladu s § 59 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., aby jeho platba ve výši 10 980 Kč směřovala na úhradu daně z příjmů fyzických osob. I když ji provedl v částce, která odpovídala jeho konkrétní daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2008, správce daně musel v souladu s tehdy platným § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. nejprve posoudit, zda u daňového subjektu neexistují daňové povinnosti s vyšší uhrazovací prioritou.
54. Správce daně za této situace použil předmětnou platbu částky 10 980 Kč na částečné umoření nedoplatku na neprominutém příslušenství daně [§ 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb.]. S ohledem na výše citované znění tohoto ustanovení ani jinak postupovat nemohl. V této části tak daňová povinnost na neprominutém příslušenství daně zanikla, avšak následně dne 31. 3. 2009 se v důsledku konkludentního vyměření daně stala splatnou daň za rok 2008 a vznikla tak daňová povinnost na běžné dani, která měla přednost před dalším umořováním nedoplatku na příslušenství. Proto všechny další platby, které byly

připsány na osobní daňový účet žalobce, byl správce daně povinen dle pravidel § 59 odst. 5 téhož zákona započítávat právě na tuto daňovou povinnost [§ 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb.].

55. Soud přitom nemohl přisvědčit klíčové námitce žalobce, který stavěl svou procesní obranu na závěru, že lhůta splatnosti daně je stanovena jako interval, a platbu daně dne 30. 3. 2009 tedy není možno považovat za předčasnou a naložit s ní postupem podle § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb. Soud v tomto směru zdůrazňuje, že Nejvyšší správní soud v minulosti judikoval, že dnem splatnosti daně bylo i za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. (§ 40 tohoto zákona) třeba rozumět až poslední den pro podání daňového přiznání (zde tedy den 31. 3. 2009). Městský soud v Praze v tomto ohledu pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2007, čj. 1 Afs 28/2007 - 49, č. 2010/2010 Sb. NSS, kde se Nejvyšší správní soud touto otázkou zabýval a uzavřel, že *„údaj o „převodní splatnosti dlužné daně“, který je jednou z náležitostí vykonatelného výkazu nedoplatků (§ 73 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), označuje poslední den lhůty, ve které byl daňový subjekt povinen zaplatit vyměřenou daň. Byla-li daň vyměřena konkludentně, bude tímto dnem poslední den lhůty pro podání daňového přiznání (§ 40 odst. 1 citovaného zákona)“*.
56. Shodné pravidlo ostatně vyplývá i z nyní účinné úpravy daňového řádu, který nepřesnost dřívějšího § 40 zákona č. 337/1992 Sb. odstranil jednoznačným zněním § 135 odst. 3, podle něhož je daň splatná *„v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení“*. K tomu lze odkázat i na relevantní doktrinální závěry, podle nichž *„časovou hranici, jejímž marným uplynutím se stává neuhrazená daň nedoplatkem, představuje tzv. den splatnosti. Tento pojem je nutné chápat nikoli jako jediný možný den, ve kterém může být daň zaplacená, nýbrž jako poslední možný den, ve kterém může být daň zaplacená včas. Daň lze uhradit i před tímto dnem, avšak zapravena na příslušnou daňovou povinnost může být až poté, co bude tato předepsána do evidence daně, což lze uskutečnit nejdříve ke dni splatnosti daně. Do té doby úhrada dosud nesplatné daně (rozuměj daně, u níž dosud nenastal den splatnosti) „čeká“ na daném osobním daňovém účtu jako přeplatek, který může být v souladu s § 154 použit na úhradu jiných nedoplatků téhož daňového subjektu“* (viz komentář k § 152 in BAXA, J., a kol., Daňový řád. Komentář, Wolters Kluwer, Praha, 2011, a dále též MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M. E.: Daňový řád. Komentář 2. aktual. a doplněné vyd., Leges, Praha 2015).
57. V tomto ohledu lze učinit dílčí závěr, že jelikož mohla být žalobcem tvrzená daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 předepsána na osobní daňový účet teprve ke dni 31. 3. 2009, tedy ke dni, kdy byla konkludentně vyměřena (tímto dnem je přitom v souladu s výše uvedeným poslední den lhůty pro podání daňového přiznání), nemohla být úhrada částky ve výši 10 980 Kč připsaná ke dni 30. 3. 2009 použita na úhradu této daňové povinnosti v souladu s § 59 odst. 5 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb. Správce daně tak postupoval v souladu s § 59 odst. 5 písm. f) tohoto zákona a použil předmětnou platbu na úhradu nedoplatku z titulu neprominutého příslušenství daně.
58. Postup správce daně dle § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. byl v minulosti opakovaně předmětem rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu. Otázkou způsobu placení daní ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb. se Nejvyšší správní soud zabýval například v rozsudku ze dne 23. 3. 2006, čj. 7 Afs 162/2004 - 57, kde konstatoval, že správce daně je při úhradě daně *„nucen postupovat dle ust. § 59 odst. 6 [posléze v odst. 5 – pozn. soudu] zákona o správě daní“*

a poplatků, které zakotvuje zásadu priority uhrazení, tedy určení závazného pořadí při uhrazování daňových povinností. Vzhledem k okolnosti, že se jedná o zákonem stanovený postup, daňový subjekt může sám rozhodovat pouze o tom, na kterou daň se má jeho platba použít, nikoliv však to, zda-li z ní bude uhrazena daň, nejstarší nedoplatky na dani aj.“

59. K obdobným závěrům Nejvyšší správní soud dospěl v dalších rozhodnutích, a to např. v rozsudcích ze dne 25. 3. 2009, čj. 1 Afs 9/2009 - 79, ze dne 17. 8. 2010, čj. 2 Afs 54/2010 - 66, nebo ze dne 29. 12. 2010, čj. 8 Afs 25/2010 - 121, na které odkazuje i žalovaný. Soud rovněž pro úplnost poukazuje na obecné zásady formulované v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2012, čj. 1 Afs 18/2012 - 23 (srov. body 15 až 17).
60. Lze shrnout, že správci daně tak v případě, je-li mu poukázána platba na daň, nepřísluší uvážit na kterou konkrétní daňovou povinnost je tato platba určena (byť by se i početně shodovala s konkrétním předpisem některé daňové povinnosti). Správce daně je totiž povinen postupovat a s přijatou platbou nakládat podle dikce ustanovení § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb.; opačný postup by byl nejen v rozporu s uvedeným ustanovením zákona, ale i rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2011, čj. 7 Afs 29/2011 - 248).
61. Soud doplňuje, že výše uvedený výklad § 59 zákona č. 337/1992 Sb. potvrdil opakovaně i Ústavní soud (viz např. usnesení ze dne 10. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 2404/2009).
62. Z dosud uvedeného tak jednoznačně vyplývá, že jelikož platba žalobcem tvrzené a správcem daně konkludentně vyměřené daně za období roku 2008 nebyla uhrazena nejpozději v den její splatnosti, tj. 31. 3. 2009, a to s ohledem na použití platby ve výši 10 980 Kč ze dne 30. 3. 2009 na úhradu neprominutého příslušenství daně, vznikl daňový dluh v příslušné výši. Z popsaného průběhu plateb připsaných na osobní daňový účet žalobce, který žalobce nikdy nerozporoval, přitom vyplývá, že částka odpovídající konkludentně vyměřené dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 byla připsána až 15. 4. 2013, tedy po datu splatnosti daně. Z tohoto důvodu byly splněny podmínky pro vyměření úroku z prodlení podle § 264 odst. 14 daňového řádu ve spojení s § 63 zákona č. 337/1992 Sb.
63. Z uvedených důvodů soud nemohl žalobci přisvědčit v jeho námitce poukazující na nezákonnost Napadeného rozhodnutí II. z důvodu nesprávného posouzení rozhodné právní otázky.
64. Soud doplňuje, že opačný závěr neplyne ani z žádného z žalobcem odkazovaných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, neboť tato rozhodnutí neřeší ani vzdáleně podobnou skutkovou situaci, když právní závěry v nich vyslovené akcentují význam teleologického výkladu, principu ochrany legitimního očekávání a právní jistoty, resp. zásady *in dubio pro mitius*. Tyto obecné principy však nemohou na půdorysu nyní posuzované věci podle přesvědčení soudu na shora vyslovených závěrech ničeho změnit.
65. Soud se pak z popsaných důvodů nemohl ztotožnit ani s námitkou žalobce, že výklad správce daně a žalovaného je v rozporu se základními zásadami daňového řízení, konkrétně pravidlem, podle něhož je správce daně povinen volit pro daňový subjekt nejméně zatěžující postupy. Soud výše podrobně vyložil, že postup správce daně byl v nyní posuzované věci zcela v souladu s pravidly vyplývajících z § 59 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., přičemž správce daně nebyl v daném případě oprávněn sám uvážit o tom, na jaký typ daňové povinnosti předmětnou platbu použije.

66. Zbývá doplnit, že soud nemohl posuzovat důvodnost zbývajících námitek vznesených žalobcem v jeho replice ze dne 4. 11. 2014 a jejím doplnění ze dne 13. 11. 2014, neboť tyto námitky neměly svůj předobraz v žádném z úzce vymezených žalobních bodů. Pokud tedy žalobce v předmětných podáních dovozoval nezákonnost postupu správce daně a žalovaného z celé řady jím označených ustanovení zákona č. 337/1992 Sb. a daňového řádu, formuloval v rozporu se zásadou koncentrace ovládající řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu tyto námitky po lhůtě uvedené v § 71 odst. 2 větě třetí s. ř. s., neboť v žalobě se v rámci druhého žalobního bodu omezil toliko na námitku nesprávného posouzení otázky § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb. v souvislosti s úvahou o lhůtě splatnosti daně. Námitkami vznesenými v dalších procesních podáních žalobce se proto soud se zřetelem k naposledy uvedenému ustanovení s. ř. s. nezabýval.
67. Soud nad rámec nezbytného odůvodnění uvádí, že předmětnou právní otázkou se (jako s otázkou předběžnou) zabýval na shodném skutkovém a právním půdorysu jiný senát tohoto soudu, a to v řízení o žalobě podané týměž žalobcem proti jinému rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání proti platebnímu výměru správce daně na úrok z prodlení za následující zdaňovací období. V rozsudku ze dne 26. 2. 2018, čj. 9 Af 80/2015 - 25, přitom soud námitkám zpochybňujícím aplikaci § 59 odst. 5 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb. na platbu ve výši 10 980 Kč ze dne 30. 3. 2009 ze shodných důvodů nepřisvědčil. Soud přitom v nyní posuzované věci neshledal důvodu se od dříve vyslovených závěrů odchýlit.
68. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
69. 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 nejblíže 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 18. prosince 2018

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