



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci žalobce: **P. Y.**, zastoupeným JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem se sídlem náměstí Míru 341/15, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím ze dne 20. 7. 2016, č.j. 32214/16/5200-10424-709923 a č.j. 32216/16/5200-10424-709923,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 21. 9. 2016 domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 7. 2016, č. j. 32214/16/5200-10424/709923 a 32216/16/5200-10424-709923, kterými bylo zamítnuto odvolání a byly potvrzeny platební výměry vydané Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno II dne 6. 1. 2016, č. j. 22467/16/3002/50524/707037 a 25632/16/3002-50524-707037, kterými byla žalobci uložena pokuta za opožděné tvrzení daně.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce namítal, že výše pokuty za opožděné tvrzení daně byla stanovena v nesprávné výši. Správce daně nerespektoval § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění platném pro projednávanou věc, neboť výši pokuty za opožděné tvrzení daně vypočítal z celkové výše daně (příjem ze závislé činnosti a příjem z kapitálového majetku) bez ohledu na již stanovenou daň z příjmu ze závislé činnosti na základě zaměstnavatelem podaného vyúčtování dle § 38j odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro projednávanou věc ve spojení s § 139 odst. 1 daňového řádu. Daň měla být stanovena z rozdílu mezi původně stanovenou daní na základě podaného vyúčtování a nově stanovenou daní na základě podaného daňového přiznání. Kromě daňového přiznání je i vyúčtování (např. právě vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti) daňovým tvrzením, na základě kterého dochází ke stanovení (tj. k vyměření/doměření) daně.

III. Vyjádření žalovaného

[3] Žalovaný uvedl, že pokuta dle § 250 daňového řádu představuje sankci za opožděné tvrzení daně, nikoliv za její pozdní úhradu. Fakt, že zaměstnavatelem žalobce byla sražena a odvedena daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání nemá vliv na výpočet výše pokuty. Povinnost uhradit pokutu vzniká ex lege a výše pokuty nezávisí na vůli správce daně, ale je pevně stanovena § 250 daňového řádu a závisí pouze na délce prodlení a výši stanovené daně. Nelze sankcionovat jen část stanovené daně, ani přihlížet ke skutečnosti, zda daň již byla řádně a včas uhrazena či nikoliv. Roční zúčtování zde nesupluje přiznání k dani z příjmu fyzických osob, slouží pouze k vypořádání daňové povinnosti poplatníka (zaměstnance) prostřednictvím plátce dane (zaměstnavatele). Žalobce byl v souladu s § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů povinen za příslušná zdaňovací období podat daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[4] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s.

[5] Spornou právní otázkou mezi účastníky je, zda může být daň stanovena nejen na základě daňového přiznání, ale i na základě zúčtování. A v návaznosti na tuto otázku, zda měla být pokuta žalobci za opožděné tvrzení daně stanovena z celkové výše daně stanovené platebními výměry na základě daňových přiznání (daň z příjmů ze závislé činnosti i daň z příjmů z kapitálového majetku za zdaňovací období 2012 a 2014), nebo pouze z daně snížené o daň z příjmů ze závislé činnosti již stanovené na základě zaměstnavatelem podaného vyúčtování.

[6] Žalobce podal obsahově totožné žalobní námitky jako v odvolání proti platebním výměrům, kterými mu byla stanovena pokuta za opožděné tvrzení daně. Dle názoru krajského soudu se žalovaný s námitkami vypořádal řádně, úplně a po věcné stránce správně. Proto krajský soud v první řadě odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí a nad rámec napadeného rozhodnutí doplňuje následující.

[7] Při posuzování předmětné věci krajský soud vychází ze skutečností vyplývajících z obsahu správního spisu a shodného tvrzení účastníků. Dne 26. 10. 2015 podal žalobce daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a roku 2014, ve kterých uplatnil kromě příjmu ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů rovněž příjmy z kapitálového majetku dle § 8 zákona o daních z příjmů vyšší než 6 000,- Kč (úroky z peněžních prostředků na bankovním účtu vedeném u zahraniční banky ve Španělsku). Na základě uvedených daňových přiznání správce daně stanovil daň a následně vydal platební výměry, kterými uložil pokutu za opožděné podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2014. Proti platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterých žalovaný rozhodl napadenými rozhodnutími tak, že odvolání žalobce zamítl a napadená rozhodnutí správce daně potvrdil.

[8] Podmínky kdy je poplatník povinen podat daňové přiznání k dani z příjmů a výjimky z této povinnosti blíže stanovuje § 38g zákona o daních z příjmů. Odstavec 1 předmětného ustanovení říká, že podat daňové přiznání k dani z příjmů je povinen každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně. Odstavec 2 pak stanovuje podmínky, kdy poplatník není povinen daňové přiznání podat. Mimo jiné případy se jedná o situaci, kdy *poplatník příjmy ze závislé činnosti podle § 6 pouze od jednoho anebo postupně od více plátců daně včetně doplateků mezd od těchto plátců. Podmínkou je, že poplatník učinil u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k, a vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň srážkovou sazbou daně podle § 36, nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 vyšší než 6 000 Kč.*

[9] S ohledem k nesporné skutečnosti, že žalobce měl ve zdaňovacím období roku 2012 a 2014 kromě příjmu ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů rovněž příjmy dle § 8 zákona o daních z příjmů vyšší než 6 000,- Kč, byl v souladu s § 38g zákona o daních z příjmů povinen podat daňové přiznání, neboť na něj nedopadla žádná ze zákonem stanovených výjimek. Skutečnost, že žalobce předpokládal, že banka srazí z předmětných úroků daň tzv. srážkovou daní ve prospěch České republiky, což nebylo učiněno, nic nemění na tom, že žalobce měl v předmětném období takové příjmy, že byl povinen příjmy takto vzniklé v daňovém přiznání uvést a toto v řádném termínu podat.

[10] Dle § 136 odst. 1 daňového řádu se daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Platí tak, že u daně z příjmů za příslušný rok, kde zdaňovací období je shodné s kalendářním rokem, je lhůta pro podání daňového přiznání 1. 4. následujícího roku. Žalobci tak vznikla povinnost podat daňová přiznání do 3 měsíců od konce příslušného zdaňovacího období, tj. za zdaňovací období roku 2012 do 1. 4. 2013 a za zdaňovací období roku 2014 do 1. 4. 2015.

[11] Žalovaný podal řádné daňové přiznání až 26. 10. 2015, díky čemuž mu vznikla ex lege povinnost uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně, kterou žalovaný vyměřil platebním výměrem v souladu s pravidly stanovenými § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[12] Dle § 250 odst. 1 daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % *stanovené daně* za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně.

[13] Žalobce podanou žalobou rozporuje výši pokuty a způsob, jakým byla stanovena. Tuto námitku krajský soud nepovažuje za důvodnou z následujících důvodů.

[14] Výše pokuty za opožděné tvrzení daně se dle § 250 odst. 1 daňového řádu vypočte ze *stanovené daně*. Daň správce daně stanovuje v souladu s § 147 odst. 1 daňového řádu rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam. Dle § 139 odst. 1 daňového řádu lze daň vyměřit na základě daňového přiznání nebo vyúčtování, nebo z moci úřední. V posuzovaném případě správce daně stanovil daň platebními výměry na základě daňových přiznání žalobce, ve výši daně shodné s daňovými přiznáními podanými dne 26. 10. 2015 (žalobce v nich uvedl jak příjmy ze závislé činnosti, tak příjmy z kapitálového majetku).

[15] Námitce daňového subjektu, že daňové přiznání, které v dané věci podal, ve skutečnosti nebylo novým (opožděně podaným) daňovým tvrzením, ale daňovým tvrzením dodatečným, neboť mu přecházelo podání ročního zúčtování, resp. vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, tj. daňového tvrzení řádného, nelze přisvědčit.

[16] Roční zúčtování nenahrazuje přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Slouží pouze k vypořádání daňové povinnosti poplatníka prostřednictvím plátce. Dle § 38ch odst. 1 zákona o daních z příjmů může poplatník, který ve zdaňovacím období pobíral mzdu pouze od jednoho nebo od více plátců daně postupně (.....) a učinil u těchto plátců prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 a 5, požádat o provedení ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění posledního z uvedených plátců daně. Roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění *neprovede plátce u poplatníka, který podá nebo je povinen podat přiznání k dani*.

[17] Při řešení problému, zda poplatník (zaměstnanec) má povinnost podat daňové přiznání, nebo zda může požádat pouze o roční zúčtování stanovených záloh, je jednou z podmínek skutečnost, že poplatník není povinen podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Roční zúčtování daňových záloh tedy v určitých případech nahrazuje přiznání k dani z příjmů fyzických osob (viz. PELECH, P., [PELC](#), V.: Daně z příjmů s komentářem 2016. 16. vydání, Praha: Anag, spol. s r. o., 2016, 1040 s.), nicméně žalobce byl dle § 38g zákona o daních z příjmů povinen podat daňová přiznání k dani z příjmů za příslušná zdaňovací období, neboť měl jak příjmy ze závislé činnosti, tak z kapitálového majetku vyšší než 6 000, bez ohledu na to, zda o této skutečnosti věděl, respektive spoléhal na to, že tomu tak není.

[18] Podmínky, kdy poplatník není povinen podat daňové přiznání, žalobce nenaplnil, k čemuž se již zdejší soud shora podrobně vyjádřil. Žalobce tedy měl povinnost podat daňová přiznání a své povinnosti nedostál.

[19] Pouze v případě, že by žalobce podal v termínu pro podání daňového přiznání řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob a následně podal za stejné zdaňovací období opožděně dodatečné daňové přiznání, na základě kterého by byla dodatečně doměřena daňová povinnost z příjmů z kapitálového majetku, byla by základem pro výpočet pokuty za opožděné dodatečné tvrzení daně částka dodatečně doměřené daně.

[20] Pokuta dle § 250 daňového řádu představuje sankci za opožděné tvrzení daně, nikoliv za její pozdní úhradu. Fakt, že zaměstnavatelem žalobce byla sražena a odvedena daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání nemá vliv na výpočet výše pokuty. Pokuta se vypočte ze stanovené daně a v tomto případě byla daň stanovena až platebními výměry, které správce daně vydal po podání daňových přiznání v roce 2015. Žalovaný tak nepochybil, když za základ pro výpočet pokuty za opožděné tvrzení daně považoval daňovou povinnost vypočtenou ze součtu dílčích základů daně v podobě dílčího základu daně ze závislé činnosti a dílčího základu daně z kapitálového majetku za období 2012 a 2014.

IV. Shrnutí a náklady řízení

[21] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

[13] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, pak žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47).

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 15. listopadu 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu