



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci žalobce: **R. K.**, bytem K. H., P 6, v řízení zastoupeného JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem, se sídlem Štefánikova 48, Praha 5 – Smíchov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno (dříve Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu), **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2012, čj. 2013/12-1500-100146,**

t a k t o :

I. Žaloba s e z a m í t á .

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2012, čj. 2013/12-1500-100146, jímž bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 5 č.j. 413338/11/006522109061 ze dne 14. září 2011, kterým mu bylo předepsáno daňové penále ve výši 84.702,- Kč. V průběhu řízení vedeného o žalobě před zdejším soudem došlo s účinností zákona č. 456/2011 Sb. o finanční správě České republiky ke dni 1. 1. 2013 k přenesení působnosti Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu na Odvolací finanční ředitelství. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále také „soudní řád správní“), je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. S ohledem na to se v řízení o předmětné žalobě stalo procesním nástupcem původního žalovaného nově Odvolací finanční ředitelství.

Shora uvedeným platebním výměrem bylo vyměřeno k přímému placení daňové penále za prodlení s úhradou daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2005. Žalobce se proti uvedenému rozhodnutí odvolal s námitkou prekluze práva, kterou žalovaný neposoudil za oprávněnou s ohledem na šestiletou lhůtu ke sdělení předpisu, a to s konstatováním, že správce daně navíc v průběhu této šestileté lhůty učinil úkon dle ust. § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále také „ZSDP“) formou výzvy k úhradě nedoplatku, doručené žalobci dne 24.1.2007 a šestiletá lhůta tak začala běžet znovu dne 1.1.2008. V důsledku uvedeného hodnocení žalovaný odvolání žalobce zamítl. Žalobce hodnocení žalovaného nepovažuje za správné, neboť výzva k úhradě nedoplatku mu nebyla doručena. Pokud by řádně vydána a doručena byla, není tato podle názoru žalobce úkonem ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP. Žalobce dále uvedl, že podle ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP, 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 ohledem na uvedené a vzhledem k tomu, že řízení o vyměření daně, zde příslušenství k ní, je jednotným celkem a musí být celé realizováno v prekluzivní lhůtě, za situace, kdy žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodoval v roce 2012, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty, trvá žalobce na tom, že k prekluzi práva došlo.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že podle ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP může správce daně vyrozumět daňového dlužníka o předpisu penále kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zpravidla 30 dní poté, kdy byl daňový nedoplatek zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje výběr daně. Lhůta splatnosti daně nastala ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků a sice podle jeho ustanovení § 70 odst. 1 a 2, podle nichž se právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným, přičemž 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. V projednávaném případě byl žalobce povinen odvést předmětné zálohy na daň za své zaměstnance v souladu s ustanovením § 38h odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2005, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. Podle žalovaného počala šestiletá lhůta pro sdělení předpisu penále běžet dne 1. 1. 2006.

V průběhu této lhůty správce daně učinil úkon ve smyslu ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP ve formě výzvy k úhradě nedoplatku čj._312414/06/006521/7273 doručené dne 24.1.2007 a šestiletá lhůta tak začala běžet znovu dne 1.1.2008. K tomu je třeba doplnit, že doručení výzvy prokazují údaje na doručence (podpis pana Romana Karáska), která je přílohou tohoto vyjádření k žalobě. Pokud jde o žalobní námitku týkající se skutečnosti, že výzva k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě dle ust. § 73 odst. 1 zákona o správě daní není úkonem ve smyslu ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní, tedy úkonem, který by způsobil prodloužení lhůty pro vybrání daně a tedy i lhůty pro sdělení předpisu penále za pozdní úhradu léto daně, nelze ji dle názoru žalovaného akceptovat. Touto výzvou je daňový subjekt vyzýván k úhradě nedoplatku na dani a současně je touto výzvou daňovému subjektu stanovena pro úhradu dlužné daně náhradní lhůta splatnosti.

Jednoznačně se tedy jedná o úkon směřující k vybrání daně dle ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní, tedy o úkon, který prodlužuje lhůtu pro vybrání a vymožení daně.

Na základě výše uvedeného trvá žalovaný na svém názoru, že předpis penále byl napadeným platebním výměrem na penále sdělen žalobci v zákonné lhůtě, neboť předpis penále sděluje správce daně ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně a doručením předmětné výzvy k úhradě nedoplatku došlo k prodloužení lhůty pro vybrání daně dle ust. § 70 odst. 2 ZSDP a tedy i k prodloužení lhůty pro sdělení předpisu, penále (šestiletá lhůta začala běžet znovu od 1.1.2008).

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

Platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 14. 9. 2011 byl žalobci sdělen předpis penále za prodlení s úhradou daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2005 v celkové výši 84.702,- Kč, neboť daň nebyla zaplacená nejpozději v den splatnosti.

Dne 21. 10. 2011 podal žalobce proti platebnímu výměru odvolání. Žalobce v odvolání uvedl, že vydání platebního výměru je neoprávněné, neboť nastala prekluze a uplynula lhůta pro vyměření daně a jejího příslušenství.

Žalovaný v rozhodnutí o odvolání uvedl, že dle ustanovení § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb, daňový řád (dále jen „daňový řád“), se pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti daňového řádu, uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů. Tímto dosavadním právním předpisem se rozumí zákon o správě daní platný do konce roku 2010. Zákonem č. 230/2006 Sb., kterým byl novelizován zákon o správě daní (ZSDP), došlo s účinností od 1.1.2007 mimo jiné ke změně sankcí za pozdní úhradu daňových povinností, konkrétně ke změně ustanovení § 63 ZSDP. Dle části páté čl. VI bodu 3 „Přechodných ustanovení“ zákona č. 230/2006 Sb. se úprava obsažená v § 63 použije pro daně, jejichž původní lhůta splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. *Pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti novely zákona o správě daní, se použije § 63 zákona o správě daní, ve znění účinném do 31. 12. 2006.*

Vzhledem k tomu, že v tomto konkrétním případě byl daňový subjekt povinen odvést předmětné zálohy za své zaměstnance v souladu s ust. § 38h odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění platném pro r. 2005, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla, a *původní lhůta splatnosti těchto záloh nastala tedy v r. 2005 (v případě zálohy za prosinec 2005 dne 20.1.2006), postupoval správce daně na základě výše citovaných ustanovení daňového řádu a zákona o správě daní při penalizaci pozdních odvodů těchto záloh dle ust. § 63 odst. 1-3 ZSDP ve znění účinném k 31.12.2006, podle kterého* je daňový dlužník v prodlení, nezaplatí-li splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti. Penále se počítá za každý den prodlení počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Daňový dlužník je povinen zaplatit za každý den prodlení penále ve výši 0,1% z nedoplatku daně. Z daně doměřené podle dodatečného daňového přiznání nebo hlášení daňového dlužníka se vypočte penále poloviční sazbou. Tato sazba 0,05% penále z rozdílu mezi daní dosud nepravomocně vyměřenou a vyšší daní vyměřenou v odvolacím řízení proti tomuto vyměření se uplatní také v případech, kdy k tomuto rozdílu došlo v důsledku

vyhovění návrhu daňového subjektu v odvolacím řízení. Bylo-li zkrácení daně zjištěno správcem daně, penále se vypočte dvojnásobnou sazbou, tj. ve výši 0,2%. Penále stanovené podle tohoto ustanovení se uplatní nejdéle za 500 dnů prodlení, za každý další den prodlení se uplatní penále ve výši 140% diskontní úrokové sazby České národní banky platné v první den kalendářního čtvrtletí. Dle ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní je penále splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění.

Žalovaný dále uvedl, že platební výměr na penále je deklaratorním rozhodnutím, kterým správce daně pouze sděluje daňovému dlužníkovi skutečnost, že k datu uvedenému v platebním výměru u něho evidoval penále, a to v částce, uvedené v platebním výměru. *Pokud jde o lhůtu, v níž byl správce daně povinen vyrozumět daňového dlužníka o předpisu penále, je v ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní upraveno, že k tomu může dojít kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zpravidla do 30 dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně.* Daňové penále je sankcí za pozdní úhradu daňové povinnosti a lhůta pro sdělení předpisu penále je tedy odvislá od lhůty, v níž se promlčuje právo vybrat tuto penalizovanou daň. Žalovaný dále uvedl, že dle ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu platí, že běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, se ode dne nabytí účinnosti daňového řádu posuzuje podle ustanovení daňového řádu, která upravují lhůty 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 před dnem účinnosti daňového řádu, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. *Dle ustanovení § 70 odst. 1 a 2 zákona o správě daní účinného do konce roku 2010 se právo vybrat a vymáhat daňové nedoplatky promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným, přičemž 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.* Daňový nedoplatek však lze vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným.

Žalovaný dále uvedl, že *původní lhůta splatnosti těchto záloh uběhla tedy v r. 2005 (v případě zálohy za prosinec 2005 dne 20. 1. 2006) a šestiletá lhůta pro sdělení předpisu penále dle výše citovaného ustanovení § 70 zákona o správě daní začala běžet dne 1.1.2006 (u zálohy za prosinec 2005 dne 1.1.2007).* Správce daně navíc v průběhu této šestileté lhůty učinil úkon dle ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní ve formě výzvy k úhradě nedoplatku doručené dne 24. 1. 2007 a šestiletá lhůta tak začala běžet znovu dne 1. 1. 2008. Z tohoto žalovaný dále dovodil, že k namítané prekluzi práva nedošlo.

K namítané prekluzi práva pro vyměření penalizované daně uvedl žalovaný, že dle ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní ve znění platném pro projednávaný případ nebylo možné daň vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání podat. Dle ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní platí, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo jejímu dodatečnému stanovení, běžela tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. V tomto konkrétním případě byla penalizovaná daňová povinnost na dani z příjmů předepsána k přímému placení platebním výměrem ze dne 7. 6. 2006, tedy v zákonem požadované lhůtě.

Soud projednal věc bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení k výzvě soudu nevyjádřili výslovný nesouhlas s tímto postupem. Má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí (ust. § 51 odst. 1 soudního řádu správního).

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a věc posoudil takto:

Soud při posouzení důvodnosti žaloby vycházel z relevantní právní úpravy. Z ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP vyplývá, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se tento nedoplatek stal splatným. Ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP pak stanoví, že 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 zástavním právem.

Podle ustanovení § 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. Podle odstavce 5 téhož ustanovení se běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle ZSDP a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení daňového řádu, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle ZSDP zůstává zachován.

Žalobce namítl, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě mu nebyla doručena. Kontrolou správního spisu soud zjistil, že doporučená zásilka s výzvou k zaplacení daňového nedoplatku ze dne 27. 11. 2006 byla provozovatelem poštovních služeb dne 8. 1. 2007 uložena k vyzvednutí. Jak vyplývá z doručky k předmětné písemnosti, žalobce – i když po uplynutí úložní doby - písemnost dne 24. 1. 2007 převzal, což také stvrdil svým podpisem na doručence. Žalobce v žalobě nijak konkrétněji nezpochybnil uvedenou formu doručení, pouze uvedl, že výzva mu doručena nebyla. Toto tvrzení však shora uvedená doručka vyvrací. Vyplývá-li z důkazu doručkou založenou ve správním spisu, že k doručení osobně do rukou žalobce došlo, má soud tuto skutečnost za dostatečně prokázanou. Z toho důvodu posoudil žalobní námitku jako nedůvodnou.

Žalobce dále namítl, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě není úkonem ve smyslu ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP. Je proto namístě posoudit, zda výzva k zaplacení daňového nedoplatku je ve smyslu zákona úkonem směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku je procesním úkonem, který nemá povahu správního rozhodnutí. Jeho prostřednictvím je daňový dlužník vyzýván, aby zaplatil ve výzvě konkretizované splatné daňové nedoplatky. Účelem tohoto institutu je tedy upomenout daňový subjekt na jeho dosud nesplněnou daňovou povinnost dříve, než bude nedoplatek vymáhán. Tomuto závěru odpovídá znění ustanovení § 73 odst. 1 ZSDP, které stanoví, že nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku.

Z uvedeného proto jednoznačně vyplývá, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě je úkonem, který směřuje k jeho vybrání, zajištění nebo vymožení. Týž závěr učinil také Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 9 Afs 96/2007- 43 ze dne 28. 2. 2008, který uvedl, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku „je skutečně svým způsobem pouhou upomínkou daňového nedoplatku, avšak právě proto, že konkrétní daňová povinnost je ve vztahu ke konkrétnímu daňovému dlužníkovi stanovena a její výše je určena, je výzva zároveň kvalifikovaným úkonem správce daně, kterým se podle ustanovení § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků přerušuje běh šestileté promlčecí lhůty.“ Žalobcovu závěru, že předmětná výzva není úkonem ve smyslu ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP proto soud nemůže přisvědčit. Námitka je proto nedůvodná.

Shora uvedená výzva dnem jejího doručení žalobci – tj. dnem 24. 1. 2007 – ukončila běh šestileté promlčecí lhůty k právu vybrat a vymáhat daňový nedoplatek podle ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP a započala běh nové promlčecí lhůty. Protože tato nová šestiletá promlčecí lhůta počala běžet dne 1. 1. 2008 a předmětný platební výměr byl vydán dne 14. 9. 2011 – tedy přibližně v polovině jejího běhu, právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se tak nepřemlčelo. Žalobní námitce, podle níž promlčecí lhůta marně uběhla a právo zaniklo, proto nelze přisvědčit.

Vzhledem k tomu, že po projednání podané žaloby na základě výše uvedeného odůvodnění neshledal soud důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, žalobu podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst.1 soudního řádu správního, podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 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 14. ledna 2015

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu