



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **R. K.**, zastoupeného JUDr. Davidem Heryánem, advokátem se sídlem v Poděbradech, Na Chmelnici 289/22, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 16.11.2011 č.j. 8390/11-1505-800297, č.j. 8036/11-1505-800297 a č.j. 8035/11-1505-800297, ve věcech úroku z prodlení a penále na dani z příjmů a DPH,

takto:

I. Žaloby se **zamítají**.

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

Odůvodnění:

Podanými žalobami se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen žalovaný) ze dne 16.11.2011 č.j. 8390/11-1505-800297, č.j. 8036/11-1505-800297 a č.j. 8035/11-1505-800297, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Opavě ze dne 7.4.2011 (č.j.

118455/11/384914806717), ze dne 29.3.2011 (č.j. 41944/11/384914806717 a č.j. 41945/11/384914806717) a ze dne 29.3.2011 (č.j. 41939/11384914806717 a č.j. 41940/384914806717), jimiž Finanční úřad v Opavě vyměřil žalobci úrok z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008, penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2005 a 2006 a penále na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2005 a leden 2006.

V podaných žalobách žalobce namítl nesprávné doměření úroků z prodlení a daňového penále za uvedená zdaňovací období, a to s odkazem na ust. § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP) a na ust. § 70 odst. 1 téhož zákona, resp. na závěry usnesení Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 22.3.2011 č.j. 5 Afs 35/2009-265. Z citovaných ustanovení i z označeného judikátu NSS vyplývá, že vyrozumět o předpisu penále lze nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně, přičemž skutečnost, kdy byl vyměřen samotný nedoplatek, je pro určení počátku běhu promlčecí lhůty nerozhodná. Podle žalobce však správní orgány obou stupňů vycházely při počítání lhůty nikoliv z data původní splatnosti jednotlivých daní, ale až z data splatnosti daně dodatečně doměřené na základě kontroly.

Žalovaný ve vyjádřeních k žalobám uvedl, že rozhodná lhůta pro sdělení penále u daně z příjmů fyzických osob i daně z přidané hodnoty byla vypočtena od původního data splatnosti, protože podkladem pro výpočet byla přiznání k dani z příjmů fyzických osob za příslušná zdaňovací období a nikoliv dodatečné platební výměry vydané na základě zjištění z daňové kontroly, jak je namítáno v žalobách. Počátek lhůty pro sdělení penále vyplývá z § 70 odst. 1 ZSDP, kde je uvedeno, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Byl-li nedoplatek splatný v roce např. v roce 2005, pak rozhodným dnem pro výpočet lhůty šesti let je konec roku, ve kterém byl tento nedoplatek splatný, tj. 31. prosinec 2005. Lhůta šesti let pro sdělení posuzovaného penále za zdaňovací období roku 2005 pak uplynula dne 31.12.2011. Postup správce daně i žalovaného tak byl zcela v souladu s § 70 ZSDP. Obdobně u daně z přidané hodnoty byl-li nedoplatek na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2005 splatný dne 25.8.2005, pak rozhodným dnem pro výpočet lhůty šesti let je konec roku, ve kterém byl tento nedoplatek splatný, tj. 31. prosinec 2005. Lhůta šesti let pro sdělení penále uplynula dne 31.12.2011. Za zdaňovací období roku 2008 byl žalobci sdělen úrok z prodlení, protože již v § 63 ZSDP nebyl odkaz na ust. § 70 ZSDP a ani žádná další zákonná ustanovení neupravují lhůtu pro sdělení úroku z prodlení. Lhůta byla dovozena ze lhůty pro stanovení daně podle § 47 odst. 1 ZSDP, protože podle § 58 ZSDP příslušenství daně sleduje osud daně. V daném případě by lhůta pro stanovení daně a tedy i pro sdělení úroku z prodlení uplynula podle § 47 ZSDP dne 31.12.2011. Námitky žalobce proto žalovaný považuje za bezpředmětné a navrhl zamítnutí žalob.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č.

150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce podal u správce daně, jímž byl Finanční úřad v Opavě (dále jen správce daně) přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 dne 3.7.2006. Přiznání k téže dani za zdaňovací období roku 2006 pak podal dne 28.3.2007. Přiznání k DPH za leden 2006 podal žalobce dne 24.2.2006 a daňové přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2005 podal dne 25.8.2005. Konečně daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 podal žalobce dne 31.3.2009. Jelikož žalobce své daňové povinnosti včas neuhradil, vydal správce daně platební výměry na daňové penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006, a to dne 29.3.2011 pod č.j. 41944/11/384914806717 a č.j. 41945/11/384914806717, a to penále na částky 1.527,- Kč a 960,- Kč. Dále správce daně rozhodnutími z téhož dne vydal platební výměry na daňové penále ve vztahu k DPH za zdaňovací období červenec 2005 a leden 2006, a to pod č.j. 41939/11/384914806717 a č.j. 4194011/384914806717, a to na částky 575,- Kč a 109,- Kč. Rozhodnutím ze dne 7.4.2011 pod č.j. 118455/11/384914806717 vydal správce daně platební výměr na úrok z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, a to ve výši 2.606,- Kč. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání se stejnou právní argumentací jako v později podané správní žalobě, o nichž bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími žalovaného.

Podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP ve znění platném do 31.12.2006 je penále 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 30 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 30 dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně.

Podle ust. § 70 odst. 1 ZSDP ve znění účinném do 31.12.2006 právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným.

Podle ust. § 63 odst. 3 ZSDP ve znění účinném po 31.12.2006 úrok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik a na osobním účtu se předepisuje do evidence do 10. 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.

Podle ust. § 63 odst. 4 ZSDP ve znění účinném do 31.12.2008 úrok z prodlení u záloh se uplatní do dne splatnosti zálohované daně.

Podle ust. § 58 ZSDP příslušenstvím daně se rozumí penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty uložené podle tohoto nebo jiného daňového zákona. Příslušenství daně, s výjimkou pokut, sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak.

Podle ust. § 47 odst. 1 ZSDP nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost.

Podle ust. § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů.

Podle 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 účinném do 31.12.2010 (dále jen zákon č. 230/2006 Sb.) 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 (ZSDP – poznámka soudu), ve znění účinném do účinnosti tohoto zákona.

Podle usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 22.3.2011 č.j. 5 Afs 35/2009-265 *daňového dlužníka lze vyrozumět o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále (§ 63 odst. 4 věta čtvrtá, část věty za středníkem zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31.12.2006, ve spojení s § 70 odst. 1 téhož zákona). Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen samotný tento nedoplatek, je pro určení počátku běhu uvedené lhůty nerozhodná.*

Vzhledem ke shora citované právní úpravě vyjadřující mj. i podstatnou změnu, kdy ke dni 1.7.2007 byla zákonem č. 230/2006 Sb. provedena změna dosavadního institutu penále na dani na institut úroku z prodlení, je třeba pohlížet na postup správce daně, jakož i žalovaného u přezkoumávaných rozhodnutí odlišně. Ačkoliv platební výměry, jakož i napadená rozhodnutí žalovaného, byly vydány v roce 2011, tj. za účinnosti novely, která přinesla změnu právní úpravy na úroky z prodlení, uplatní se ve vztahu k daním, jejichž splatnost nastala před účinností zákona č. 230/2006 Sb., tj. před 1.1.2007 přechodná ustanovení tohoto zákona. Správce daně proto správně ve vztahu k daním z příjmů za rok

2005 a 2006 a daním z přidané hodnoty za červenec 2005 a leden 2006 přistoupil k vyměření penále ve smyslu ust. § 63 odst. 4 v návaznosti na § 70 odst. 1 ZSDP. Tento postup je zcela v souladu s ust. čl. VI bod 3. zákona č. 230/2006 Sb. Žalovaný v napadených rozhodnutích zcela srozumitelně a jednoznačně vyjádřil způsob výpočtu lhůty pro vyměření jednotlivých penále, jakým správce daně postupoval, přičemž popsany postup zcela odpovídá obsahu správních spisů. V souladu se závěry žalobcem zmiňovaného usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 22.3.2011 č.j. 5 Afs 35/2009-265, který navíc žalovaný zmiňuje v odůvodnění napadených rozhodnutí, postupoval správce daně tak, že výpočet lhůty pro vyměření penále odvíjel od data původní splatnosti daně, přičemž vycházel z daňových přiznání žalobce tvořících obsah správních spisů. Na základě uvedeného pak dospěl ke správnému závěru, že konec šestileté lhůty je v případě vyměření penále na dani z příjmů za rok 2005 stanoven dnem 31.12.2011 a v případě daně z příjmů za rok 2006 dnem 31.12.2012. Ke stejným závěrům lze dospět i v případě daní z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2005 a leden 2006, protože i když se jedná o jinou daň, způsob výpočtu lhůty původní splatnosti těchto daní je shodný jako u daně z příjmů fyzických osob. Jelikož platební výměry na penále, jakož i napadená rozhodnutí žalovaného, byly vydány ve lhůtě do 31.12.2011, nelze dospět k jinému závěru, než že byly vydány včas. Žalobcova námitka, že správní orgány obou stupňů vycházely při počítání lhůty nikoliv z data původní splatnosti daní, ale z data splatnosti daně dodatečně doměřené na základě kontroly, je zcela nepodložená obsahem správního spisu i odůvodněním napadených rozhodnutí žalovaného. Krajský soud ji tedy shledal zcela nedůvodnou.

Změna právní úpravy spočívající v přechodu z institutu penále na dani na institut úroku z prodlení, kterou přinesl zákon č. 230/2006 Sb., se promítla v postupu správce daně a žalovaného, pokud jde o daň z příjmů za rok 2008. Zde správce daně postup při vyměření již úroku z prodlení (a nikoliv penále na dani) odůvodnil ust. § 264 odst. 14 daňového řádu, podle kterého pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních předpisů. Jelikož daňový řád nabyl účinnosti dnem 1.1.2011, platí pro daň z příjmů, jejíž splatnost nastala v roce 2008, dosavadní právní úprava, tj. ZSDP ve znění účinném po 1.1.2007, takže pro tuto daň platí právní úprava upravující úrok z prodlení, jak ostatně přesně vyjádřil žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že jelikož ust. § 63 neupravovalo speciálně lhůtu pro sdělení výměru na úrok z prodlení, byla dovozena z ust. § 58 ZSDP upravující příslušenství daně a základní zásadu daňového práva, že příslušenství daně sleduje osud daně. Jelikož úrok je ve smyslu ust. § 58 ZSDP příslušenstvím daně, je třeba sdělit daňovému subjektu předpis úroku z prodlení rovněž ve lhůtě určené pro stanovení daně (§ 47 ZSDP). Podle ust. § 47 odst. 1 ZSDP pak lhůta pro vyměření či doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 uplynula dne 31.12.2011. V této lhůtě však bylo žalobci doručeno nejen rozhodnutí správce daně o vyměření úroku z prodlení, ale také napadené rozhodnutí žalovaného. Také v případě této daně shledal krajský soud na základě obsahu správního spisu, jakož i odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného za zcela nedůvodnou a nijak nepodloženou námitku žalobce, že při počítání lhůty pro předepsání úroku z prodlení vycházel správce daně nikoliv z data původní splatnosti daně, ale z data dodatečně doměřené daně na základě kontroly. V napadeném rozhodnutí se žalovaný také vypořádal s důvody, pro které nelze v této posuzované věci právě s ohledem na změnu právní úpravy § 64 ZSDP uplatnit závěry

usnesení NSS ze dne 22.3.2011 č.j. 5 Afs 35/2009-265, které se výhradně vztahují pouze k tomuto ustanovení ve znění platném do 31.12.2006.

Krajský soud proto podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. žaloby jako nedůvodné zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu žádné náklady mimo jeho běžnou úřední činnost v tomto řízení nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 9. dubna 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu