



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: J. D.**, bytem „X“, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, sídlem v Litoměřicích, Kostelní náměstí 233/1, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 26.7.2011, č.j. 5980/11-1500-505267,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 26.7.2011, č.j. 5980/11-1500-505267, a platební výměry Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 24.11.2010, č.j. 101551/10/196911506742, č.j. 101552/10/196911506742 a č.j. 101555/10/196911506742, se pro **nezákonnost zrušují a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů v částce 12 922,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 26.7.2011, č.j. 5980/11-1500-505267, kterým došlo k zamítnutí odvolání proti platebním výměrům na daňové penále Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 24.11.2010, č.j. 101551/10/196911506742, č.j. 101552/10/196911506742 a č.j. 101555/10/196911506742,

z nedoplatku daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2003, 1. čtvrtletí 2004 a 3. čtvrtletí 2004 v celkové výši 68 512,- Kč.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

Žalobkyně uvedla, že v odvoláních proti uvedeným platebním výměrům uplatnila námitku promlčení podle § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), neboť penále bylo sděleno po uplynutí promlčecí šestileté lhůty. Žalobkyně shodně jako původní žalovaný tvrdí, že šestiletá promlčecí lhůta uplynula dnem 31.12.2010. Spor spočívá v tom, že původní žalovaný dospěl k závěru, že sdělení penále bylo v šestileté lhůtě, ale rozhodnutí o tom nemusí být pravomocné. Původní žalovaný uvedl, že na rozdíl od platebního výměru na penále je rozhodnutí o stanovení daně konstitutivním. Konstitutivní rozhodnutí musí být v prekluzivní lhůtě pravomocné, na rozdíl od rozhodnutí, kterým se sděluje penále. Proto k námitce promlčení původní žalovaný nepřihlédl. V tom se původní žalovaný dle názoru žalobkyně mýlí. Dle jejího názoru není rozdíl mezi vyměřením či doměřením daně a sdělením penále. Všechna rozhodnutí jsou totiž deklaratorní, nikoliv konstitutivní, jak tvrdí původní žalovaný. Vzhledem k tomu, že žalobkyně vznesla námitku promlčení, byť v odvolání po 30.12.2010, bylo povinností původního žalovaného k tomuto tvrzení přihlídnout. Rozhodnutí, kterým bylo sděleno penále, mělo nabýt právní moci v šestileté promlčecí lhůtě. Svým postupem původní žalovaný dospěl k nesprávnému závěru a při svém rozhodování nepřihlédl ke vznesené námitce promlčení.

Původní žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Dále poukázal na znění ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP, ve znění účinném do 31.12.2006, a ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP. Z ustanovení § 63 ZSDP jednoznačně vyplývá, že penále nevzniká konstitutivním rozhodnutím správce daně, ale povinnost vzniká na základě zákona a řídí se právním předpisem účinným v době, kdy je daňový dlužník v prodlení. Správce daně je povinen sdělit daňovému dlužníkovi předpis vzniklého penále, a to nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Toto ustanovení však neukládá, že v této lhůtě musí nabýt platební výměr na penále právní moci a nelze to dovodit ani z jiných částí ZSDP. Na rozdíl od platebního výměru na penále je rozhodnutí o stanovení daně rozhodnutím konstitutivním. Deklaratorní jsou taková rozhodnutí, kterými správce daně prohlašuje již existující práva a povinnosti, čímž dochází k upevnění právní jistoty příjemce rozhodnutí. Takovým rozhodnutím je právě platební výměr na daňové penále, kterým se pouze sděluje penále již vzniklé. Ze skutečnosti, že námitka promlčení sděleného penále byla vznesena po 31.12.2010, tj. po uplynutí promlčecí lhůty a současně za účinnosti nového daňového řádu, nelze dovozovat povinnost správce daně k této námitce přihlídnout, a to z důvodu nepravomocnosti penále.

Před jednáním soudu zaslal žalovaný spolu s omluvou z jednání doplnění vyjádření, v němž znovu odmítl tvrzení žalobkyně. Žalobkyně dle jeho názoru směšuje vyměření daně a předpis penále a v této souvislosti i charakter lhůty pro vyměření daně a lhůty, v níž se

promlčuje právo vymáhat daňový nedoplatek. Penále je příslušenství daně, nikoliv daní, a proto se nevyměřuje. Daňový dlužník se o jeho výši pouze vyrozumí formou platebního výměru, tedy rozhodnutím, které má deklaratorní povahu. V daném případě původní žalovaný lhůtu dodržel, když platební výměry doručil žalobkyni dne 10.12.2010.

Právní zástupce žalobkyně při jednání soudu odkázal na písemné vyhotovení žaloby, dále poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 35/2009-265 a navrhl vyhovět žalobě.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny a nebyla ani zjištěna prekluze daňové povinnosti.

Soud po zvážení skutkových a právních okolností případu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Mezi stranami se stala spornou otázka, zda platební výměr na daňové penále musí nabýt právní moci ještě v šestileté promlčecí lhůtě stanovené § 70 odst. 1 ZSDP, nebo postačuje v promlčecí lhůtě pouze sdělit penále vydáním a doručením platebního výměru bez ohledu na nabytí právní moci.

Podle § 63 odst. 4 ZSDP, ve znění účinném do 31.12.2006, penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Penále uvedené v platebním výměru je splatné v náhradní lhůtě patnácti dnů ode dne doručení platebního výměru, pokud nebylo již uhrazeno.

Podle čl. VI. odst. 3 zákona č. 230/2006 Sb., účinného od 1.1.2007, jímž bylo mimo jiné novelizováno ustanovení § 63 ZSDP, se úprava obsažená v § 63 tohoto zákona použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do účinnosti tohoto zákona.

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

Podle § 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 výjimkou daňových nedoplatků zajištěných podle odstavců 4 a 5.

Ačkoliv bylo proti shora uvedeným platebním výměrům správce daně podáno odvolání, které správce daně obdržel dne 11.1.2011 a následně původní žalovaný postupoval již podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), podle § 264 odst. 13 daňového řádu se uplatní penále podle ZSDP. S ohledem na ustanovení čl. VI. odst. 3 zákona č. 230/2006 Sb. je rozhodným zněním pro daný případ ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP ve znění účinném do 31.12.2006.

Shora uvedenou spornou otázku již v minulosti výslovně vyřešilo žalobkyní zmíněné usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, 5 Afs 35/2009, www.nssoud.cz, ve kterém je uvedeno (odst. 26): „Z výše uvedených úvah s přihlédnutím k dřívější judikatuře Nejvyššího správního soudu o účincích platebních výměrů ve vztahu ke lhůtám pro vyměření daně (zejm. jeho rozsudku ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 - 61, publ. pod č. 954/2006 Sb. NSS, a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, publ. pod č. 1542/2008 Sb. NSS, obě rozhodnutí dostupná též na www.nssoud.cz) vyplývá, že ustanovení § 63 odst. 4 věty čtvrté, části věty za středníkem d. ř. znemožňuje po uplynutí lhůty podle § 70 odst. 1 d. ř. nabytí právní moci platebního výměru předepisujícího penále. Zatímco lhůta k promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky je lhůtou promlčecí, tj. uvedené právo vymáhat nelze vykonat, jen je-li promlčení daňovým subjektem namítnuto, je totiž lhůta podle § 63 odst. 4 věty čtvrté, části věty za středníkem d. ř. lhůtou prekluzivní, neboť uvedené ustanovení říká, že vyrozumět daňového dlužníka o předpisu daně lze pouze v této lhůtě. Dotyčná formulace totiž zní: „(...) daňový dlužník [se] (...) vyrozumí (...) nejpozději (...) ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně.“ Tato formulace se svým obsahem blíží formulaci v § 47 odst. 1 d. ř., která stanoví, že „(...) nelze daň vyměřit ani doměřit (...)“ v tam stanovené lhůtě. Naopak v § 70 odst. 1 d. ř. se stanoví, že právo tam uvedené „se promlčuje“ ve stanovené lhůtě, přičemž obsah tohoto pojmu je v následujícím odst. 3 téhož paragrafu jednoznačně charakterizován pravidlem běžným pro soukromoprávní institut promlčení, a sice že [k] promlčení se přihlédne jen tehdy, je-li to daňovým dlužníkem namítáno, a jen v rozsahu uplatňované námitky. Jestliže tedy § 63 odst. 4 věta čtvrtá, část věty za středníkem pojmu „promlčení“ neužívá a naopak používá formulace blíží se té, která v jiném ustanovení d. ř. upravuje prekluzi práva, znamená to, že tato věta neodkazuje na celý institut promlčení práva podle § 70 d. ř. jako takový, nýbrž toliko na tam stanovenou lhůtu mající určitou délku a určitý počátek svého běhu.“

Ze správního spisu předloženého původním žalovaným vyplynulo, že daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2003 byla splatná dne 26.1.2004, za 1. čtvrtletí roku 2004 byla splatná dne 26.4.2004 a za 3. čtvrtletí 2004 byla splatná dne 25.10.2004. Penále za tato zdaňovací období byla žalobkyni sdělena shora uvedenými platebními výměry dne 10.12.2010, lhůty v níž se promlčuje vybrání daně podle § 70 odst. 1 ZSDP uplynula dne 31.12.2010. Ve věci je podstatné, že následně v zákonem stanovené lhůtě byla dne 11.1.2011 podána proti uvedeným platebním výměrům odvolání, o nichž bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím, které bylo právnímu zástupci žalobkyně doručeno až dne 27.7.2011. Soud tak konstatuje, že uplynutím dne 31.12.2010 bylo znemožněno nabytí právní moci

uvedených platebních výměrů a v souladu se shora uvedeným názorem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu nebylo žalobkyni penále řádně sděleno podle § 63 odst. 4 ZSDP.

Ze shora uvedeného vyplývá, že původní žalovaný zatížil své rozhodnutí nezákonností, neboť nesprávně vyložil ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP, a proto soud přistoupil ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí původního žalovaného podle § 78 odst. 1 s.ř.s. Vzhledem k tomu, že uvedenou nezákonností jsou zatíženy i platební výměry správce daně, který navíc nemůže v řízení pro uplynutí prekluzivní lhůty dále postupovat, přistoupil soud podle § 78 odst. 3 s.ř.s i ke zrušení těchto rozhodnutí. Žalovaný je dle § 78 odst. 5 s.ř.s. právním názorem shora vysloveným v dalším řízení vázán.

Žalobkyně měla v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení v celkové výši 12 922,- Kč, která se skládá z částky 3 000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 4 200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté právním zástupcem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem [převzetí věci, podání žaloby podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012], dále z částky 3 100,- Kč za 1 úkon právní služby [účast u jednání soudu podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu ve znění účinném od 1.1.2013], z částky 900,- Kč za s tím související tři paušály po 300,- Kč a z částky 1 722,- Kč odpovídající 21 % DPH z částek mimo soudního poplatku.

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

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

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

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

V Ústí nad Labem dne 19. července 2013

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová