



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce: **F plus H s. r. o.**, se sídlem Třebíč, Zborovská 856/49, zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní se sídlem Liberec, Komenského 87/3, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 15. 6. 2011, č. j. 7708/11-1200-702690,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo 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 :

[1] S nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, došlo dnem 1. 1. 2013 k reorganizaci daňové správy. Nástupcem Finančního ředitelství v Brně se stalo Odvolací finanční ředitelství. V dalším textu tohoto rozsudku proto výraz „žalovaný“ označuje *promiscue* jak původní, tak nástupnický orgán finanční správy, a to dle kontextu dané věty.

I. Vymezení věci

[2] Shora označeným rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil platební výměr ze dne 22. 12. 2010, č. j. 126920/10/330911703854, jímž Finanční úřad v Třebíči (dále též „správce daně“) sdělil žalobci penále na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 115 498 Kč.

[3] V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný konstatoval, že v odvolacím řízení neprováděl žádné nové dokazování ani nedospěl k jinému právnímu názoru než správce daně. Do všech podkladů mohl žalobce nahlížet. Všechny podklady mu též byly známy. Zásada projednací porušena nebyla, žádné ustanovení žalovanému neukládá nařít před vydáním rozhodnutí ústní jednání, není-li k tomu dán žádný konkrétní důvod.

[4] Dále žalovaný uvedl, že penále vzniklo jednak z důvodu pozdě uhrazené zálohy na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 202 900 Kč a dále z důvodu pozdní úhrady doplatku konkludentně vyměřené daňové povinnosti uvedené v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2003 ve výši 1 550 522 Kč. Bylo zohledněno též penále žalobci již dříve sdělené platebním výměrem ze dne 21. 10. 2004, č. j. 98536/04/330911/3854, ve výši 3 450 Kč. Nově tak bylo sděleno penále ve výši 112 048 Kč (115 498 – 3 450 Kč).

[5] K námitce, že žalobci měl být sdělen úrok z prodlení dle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007, a nikoli penále podle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, žalovaný neshledal chybný postup správce daně. S účinností od 1. 1. 2007 byl nově upraven sankční systém zákona o správě daní a poplatků. Jak však plyne z čl. VI bodu 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, pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do 31. 12. 2006, se použije § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006. Původní lhůta splatnosti předmětných daňových povinností přitom nastala dne 17. 3. 2003 a 30. 9. 2004. Výpočet penále provedený správcem daně byl správný. Povinnost platit penále vzniká daňovému subjektu ze zákona. Platební výměr na penále dle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, je deklaratorním rozhodnutím správce daně.

[6] Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že penále zasahuje do majetkové sféry daňového dlužníka, nicméně je nelze chápat jako správní delikt či trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (publ. pod č. 209/1992 Sb.).

[7] Pokud jde o lhůtu pro promlčení penále, měla tato šestiletá lhůta dle § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků původně uplynout dne 31. 12. 2010. Správce daně však učinil úkony, které její běh v souladu s § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků přerušily, a to zejména exekuční příkaz na přikázání pohledávky na peněžní prostředky na účtech vedených u bank ze dne 28. 1. 2005, č. j. 8404/05/330940/2909, doručený žalobci i jeho zástupkyni v únoru 2005. Předmětná lhůta by tak měla uplynout až dnem 31. 12. 2011. Napadený platební výměr byl vydán dne 22. 12. 2010, tedy včas.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[8] Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně. Uplatnil tyto žalobní body (soud pro přehlednost respektoval jejich označení v žalobě):

– daňové penále – správní trestání

[9] Žalobce namítl, že penále je správní sankcí za platební delikt spočívající v pozdní úhradě daně, sankcí, která má přímý dopad do majetkové sféry žalobce. Samotnou daní však není. V souladu s čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, jenž lze nepochybně aplikovat i na správní trestání, měl být žalobci za prodlení s úhradou daně předepsán úrok z prodlení dle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007, který je pro žalobce příznivější a mírnější než daňové penále dle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006.

[10] Žalovaný citoval rozsudek Nejvyššího správního soudu, podle nějž penále dle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, nelze chápat jako správní delikt či trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, nicméně jeho číslo označil nesprávně a zejména nijak neuvedl, jak se daný nejasný rozsudek vztahuje k odvolacím námitkám. Sám se pak k předmětné odvolací námitce přezkoumatelným způsobem nevyjádřil.

– daňové penále – nepřiměřené

[11] Správce daně při výpočtu penále použil denní sazbu 0,1 %. Je-li tato denní sazba převedena na roční, činí 36,5 %. Taková výše penále ovšem neobstojí z pohledu zásady přiměřenosti, kterou má každý členský stát Evropské unie aplikovat ve svých vnitřních procesních pravidlech, aby nebylo zatíženo nebo znemožněno uplatňování komunitárního práva (viz rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie C-84/94, C-284/94, C-401/95). Taková výše navíc zavádí neodůvodněné rozdíly mezi subjekty v různých členských státech.

[12] Ze srovnávací studie zpracované v roce 2006 Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD) plyne, že obecně je sazba úroků či penále v případě opožděného placení daní odvozována v závislosti od úroku banky v daném státě a inflačních faktorech. V žádném z porovnávaných států však sazba nedosahuje 36,5 % p. a., popř. 73 % jako v České republice. Taková sazba je o 20 %, resp. o 56 % vyšší než v ostatních státech Evropské unie. Sazba České národní banky se přitom pohybuje mezi 1,00 % a 1,25 % p. a.

[13] Penalizace daňových subjektů je současně nepoměrně tvrdší než přiznávaný úrok z přeplatku, který by měl v zásadě plnit obdobnou funkci. Dostatečně efektivní a přiměřenou je současná sazba úroku z prodlení nastavená s účinností od 1. 1. 2011 v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[14] Ke stanovení hranice přiměřenosti omezení vlastnického práva majetkovou sankcí – penálem za prodlení s úhradou daně – žalobce odkázal na rozhodnutí Rady (ES) Euratom č. 597/2000 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství a nařízení Rady (ES) Euratom č. 1150/2000 provádějící rozhodnutí č. 94/728/ES Euratom o systému vlastních

zdrojů společenství, jakož i na rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie (C-363/00, C-460/01, C-163/06).

[15] Penále vypočtené správcem daně je tedy neobjektivním a nepřiměřeným omezením základního práva na ochranu vlastnictví, čímž porušuje Protokol č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod. Žalobci bylo uloženo přílišné a nepřiměřené břemeno, které zásadním způsobem zasáhlo do jeho finanční situace. V této souvislosti žalobce odkázal též na rozhodovací praxi Evropského soudu pro lidská práva (věc ORION-BŘECLAV s. r. o. proti České republice).

– námitka promlčení

[16] Žalobce dále poukázal na promlčení části stanoveného penále ve výši 62 003,59 Kč ke dni 3. 1. 2011, kdy byl o penále vyrozuměn. Penále ve výši 3 449,30 Kč z daně z příjmů právnických osob splatné dne 17. 3. 2003 bylo plně promlčeno, penále z daně z příjmů právnických osob splatné dne 30. 9. 2004 bylo promlčeno ve výši 58 554,29 Kč.

– námitka úhrady části předepsaného penále

[17] Penále předepsané ve výši 3 449,30 Kč přitom již bylo uhrazeno, což ostatně uvedl i žalovaný v napadeném rozhodnutí.

– námitka přeplatku na osobním účtu

[18] Žalobce též konstatoval, že na osobním účtu měl na dani z přidané hodnoty přeplatek ve výši 1 601 338 Kč v období od 25. 1. 2004 do 18. 2. 2004, a ve výši 28 593 Kč v období od 25. 1. 2004 do 25. 2. 2004. Penále tedy bylo vypočteno chybně. Správce daně byl povinen přeplatek převést na úhradu nedoplatku. Za období, kdy osobní daňový účet vykazoval přeplatek, nelze žalobci počítat penále.

– námitka nicotnosti platebního výměru

[19] Předmětný platební výměr byl žalobci oznámen dne 3. 1. 2011. V jeho výroku ovšem chybí hmotněprávní ustanovení, podle něhož bylo rozhodováno. Navíc bylo rozhodnuto dle zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do účinnosti zákona č. 230/2006 Sb., a podle čl. VI přechodných ustanovení zákona č. 230/2006 Sb., který však již k 3. 1. 2011 neplatil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[20] Ve vyjádření k žalobě žalovaný setrval na argumentaci uvedené v napadeném rozhodnutí. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Jednání konané dne 27. 8. 2013

[21] Při jednání žalobce zdůraznil nicotnost předmětného platebního výměru, jakož i promlčení práva správce daně sdělit žalobci předpis penále. Dále žalobce navrhl přerušeni

řízení, neboť podal k Evropskému soudu pro lidská práva stížnost proti usnesení ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. II. ÚS 2147/11, jímž Ústavní soud odmítl jeho ústavní stížnost proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011-82. Z tohoto rozsudku přitom správní orgány při posouzení věci vycházely. Žalobce též odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 5 Afs 78/2012-56.

[22] Při jednání dále žalobce předložil tabulku s propočtem penále promlčeného k 3. 1. 2011 ve výši 62 003,59 Kč a rozhodnutí ze dne 1. 8. 2013, č. j. 1237333/13/2912-24801-703854, jímž Finanční úřad pro kraj Vysočina, územní pracoviště v Třebíči, deklaroval změnu žalobcovy daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2004, a to v celkové výši minus 1 143 610 Kč, tedy ve výši tvrzené žalobcem v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 30. 6. 2004, přičemž ke stanovení daně došlo ke dni 2. 8. 2004. Žalobce v této souvislosti uvedl, že soud by měl přihlédnout k této deklaraci změny daňové povinnosti, jež se nutně musela zpětně k datu 2. 8. 2004 projevit na jeho osobním daňovém účtu.

[23] Soud tyto listiny provedl k důkazu, stejně jako další listiny předložené coby přílohy žaloby, vyjma srovnávací studie OECD zpracované v roce 2006. Důkaz touto listinou soud neprovedl pro nadbytečnost, neboť právní otázka přiměřenosti penále, k níž žalobce argumentoval mimo jiné i obsahem této listiny, již byla vyjasněna judikaturou Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu (viz níže).

[24] Žalovaný ke svým již dříve písemně uplatněným tvrzením dodal, že pro soud je určující faktický a právní stav ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[25] Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[26] K jednotlivým žalobním bodům soud uvádí následující:

– *daňové penále – správní trestání*

[27] K tomuto žalobnímu bodu je nutno hned na počátku uvést, že zcela totožné právní otázky v něm vznesené byly komplexním způsobem zodpovězeny Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011-82, ve věci „*F plus H s. r. o.*“, tedy ve věci týkající se týchž účastníků. Ústavní stížnost žalobce proti tomuto rozsudku Ústavní soud odmítl usnesením ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. II. ÚS 2147/11. Nejvyšší správní soud přitom vycházel též ze svého rozsudku ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005-43, publ. pod č. 1889/2009 Sb. NSS (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). I v tomto případě Ústavní soud následně podanou ústavní stížnost odmítl, a to usnesením ze dne 17. 1. 2008, sp. zn. III. ÚS 1394/07. Krajský soud neshledal důvodu, pro něž by se měl od judikatury Nejvyššího správního soudu, navíc aprobované Ústavním soudem, odchýlit.

[28] Na tomto místě tak postačí zopakovat zásadní závěry Nejvyššího správního soudu plynoucí z uvedených rozsudků, které se zcela vztahují i na nyní projednávanou věc. Tedy, penále podle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, nepochybně zasahuje do majetkové sféry daňového dlužníka. Přestože však částečně plní i funkci represivní a odstrašovací, je jeho základní funkcí paušalizovaná náhrada eventuální škody, jež by státu mohla vzniknout zpožděním daňových příjmů. Právě s ohledem na tuto funkci je nelze chápat jako správní delikt či trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.

[29] Povinnost platit penále vzniká daňovému dlužníkovi přímo ze zákona. Předpis penále je deklaratorním rozhodnutím; při jeho stanovení není finančním orgánům dán prostor pro správní uvážení, zda penále v posuzovaném případě uloží, případně v jaké výši. Penále je vyměřeno přímo na základě zákona. S daňovým subjektem není vedeno „běžné“ řízení o správním deliktu, v němž by mohly být uplatněny obecné principy trestání.

[30] Rozhodná je v tomto ohledu i skutečnost, že zákon č. 230/2006 Sb. obsahuje přechodná ustanovení, v nichž je explicitně zakotveno, za jakých podmínek má být aplikována nová právní úprava úroku z prodlení a kdy bude stanoveno původní penále. Zákonodárce tak jasně vyjádřil svůj záměr určit předpis penále u daní, u nichž vznikla splatnost do 31. 12. 2006, podle § 63 zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2006. Tak tomu bylo i v daném případě.

[31] Zkráceně řečeno, penále nelze chápat jako sankci za správní delikt, tudíž při jeho stanovení nelze aplikovat zásady trestního práva hmotného. V posuzovaném případě tedy nebylo možné uplatnit zásadu retroaktivity ve prospěch žalobce a stanovit mu tak úrok z prodlení dle úpravy účinné od 1. 1. 2007. Námitka nesprávného posouzení povahy daňového penále proto není důvodná.

[32] Žalovaný ve svém rozhodnutí na citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu nejen odkázal (byť nepřesně, žalobci však, i vzhledem k jeho osobnímu angažmá v souzené věci muselo být zcela nepochybně zřejmé, o jaký rozsudek se jedná), ale zejména z něj i materiálně vycházel. O nepřezkoumatelnosti jeho rozhodnutí v tomto ohledu tak nemůže být řeči.

[33] Soud v této souvislosti neakceptoval návrh na přerušení řízení o žalobě, učiněný žalobcem při jednání, neboť jej vzhledem k mimořádnosti institutu stížnosti k Evropskému soudu pro lidská práva neshledal opodstatněným.

– *daňové penále – nepřiměřené*

[34] I na argumentaci ohledně tohoto žalobního bodu se plně vztahují závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v již citovaných rozsudcích sp. zn. 2 Afs 159/2005 a sp. zn. 1 Afs 1/2011. A ani v tomto případě se od nich zdejší soud nehodlá odchýlit.

[35] Stručně uvedeno, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že penále coby majetková sankce zasahuje hmotněprávní pozici daňového subjektu způsobem odpovídajícím povaze a podstatě porušené daňové povinnosti. Sazby penále jednak nemají likvidační, vyvlastňující či lichvářskou povahu, jakkoli jsou nepochybně citelné, jednak v dlouhodobém časovém

horizontu reflektují ekonomickou realitu, v daném případě cenu peněz. Právní úprava penále obsažená v § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, tedy odpovídá ústavnímu principu proporcionality a není nepřiměřená.

[36] Za této situace není třeba blíže hodnotit žalobcem citovanou judikaturu Soudního dvora Evropské unie či Evropského soudu pro lidská práva vztahující se k principu přiměřenosti omezení vlastnického práva. Nejvyšší správní soud ve zmíněných rozhodnutích podrobně vysvětlil, z jakých důvodů nejsou sazby penále obsažené v § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, nepřiměřené, a zdejší soud na tyto závěry výslovně odkazuje. Z obdobného důvodu není relevantní ani odkaz žalobce na rozhodnutí Rady (ES) Euratom č. 597/2000, o systému vlastních zdrojů Evropských společenství, případně na nařízení Rady (ES, Euratom) č. 1150/2000 ze dne 22. 5. 2000, kterým se provádí rozhodnutí 94/728/ES Euratom o systému vlastních zdrojů Společenství, upravujícího výši úroku z prodlení účtovaného členskému státu v případě prodlení.

– námitka promlčení

[37] Jak plyne z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265, publ. pod č. 2317/011 Sb. NSS, lze daňového dlužníka 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 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.

[38] V daném případě byla záloha na daň z příjmů právnických osob splatná ke dni 17. 3. 2003, samotná daň pak byla splatná ke dni 30. 9. 2004.

[39] Co se týče penále za prodlení se zaplacením zálohy na daň ve výši 3 450 Kč, nemohlo dojít k jeho promlčení, neboť toto penále již bylo žalobci sděleno platebním výměrem ze dne 21. 10. 2004, č. j. 98536/04/330911/3854, který byl žalobci doručen dne 10. 11. 2004, a nabyl právní moci dne 11. 12. 2004. Žalobce toto penále uhradil z přeplatku na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 vzniklého dne 31. 3. 2005, jak ostatně sám uvedl v žalobě (viz níže). Zde je možno dodat, že původní platba ze dne 10. 11. 2004 určená žalobcem na úhradu tohoto penále, byla v souladu s § 59 odst. 5 písm. d) zákona o správě daní a poplatků použita na úhradu nedoplatku na samotné dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003, čímž k tomuto datu došlo ke snížení daňového nedoplatku na této dani z částky 618 322 Kč na částku 614 872 Kč, což je patrné z obou nyní napadených rozhodnutí.

[40] Pokud pak jde o penalizaci nedoplatku na samotné dani, původní šestiletá promlčecí lhůta (§ 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) měla uplynout ke dni 31. 12. 2010. V tomto případě však správce daně učinil úkon ve smyslu § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, jímž běh této promlčecí lhůty přerušil. Tímto úkonem byl exekuční příkaz na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank ze dne 28. 1. 2005, č. j. 8404/05/330940/2909, jímž vymáhal právě nedoplatek na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 614 872 Kč. Exekuční příkaz byl žalobci doručen dne 7. 2. 2005, jeho zástupkyni pak dne 18. 2. 2005. Od konce roku 2005 tak

v souladu s § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků počala běžet nová šestiletá promlčecí lhůta, která uplynula dnem 31. 12. 2011. V této lhůtě, tedy včas, však již správní orgány nyní napadenými rozhodnutími žalobci pravomocně sdělily předmětné penále. K promlčení práva správce daně předepsat v daném případě žalobci penále tak nedošlo.

– námitka úhrady části předepsaného penále

[41] K tomuto žalobnímu bodu nutno uvést, že penále předepsané ve výši 3 449,30 Kč (3 450 Kč) žalobce vsutku již uhradil (a to z přeplatku na daní z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 vzniklého dne 31. 3. 2005), tato skutečnost však nemá žádný dopad na zákonnost rozhodnutí správních orgánů. Obě rozhodnutí totiž z této skutečnosti vycházejí.

[42] Podle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, se může daňový dlužník o předpisu penále vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu. Jak uvedeno výše, předmětné penále za zálohu splatnou ke dni 17. 3. 2003 ve výši 3 450 Kč, již bylo původně žalobci sděleno platebním výměrem ze dne 21. 10. 2004, č. j. 98536/04/330911/3854, který byl žalobci doručen dne 10. 11. 2004, a nabyt právní moci dne 11. 12. 2004. Nyní napadený platební výměr na tuto skutečnost ostatně odkazuje v kolonce „Původně předepsané penále“. Tímto platebním výměrem ze dne 22. 12. 2010 tak bylo sice formálně sděleno penále v celkové výši 115 498 Kč, fakticky však byl žalobce vyzván pouze k úhradě rozdílu nově vypočteného a původně předepsaného penále, tedy k zaplacení částky 112 048 Kč.

– námitka přeplatku na osobním účtu

[43] Jak plyne např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 Afs 72/2009-75, vykazuje-li stav účtu daňového subjektu, na němž je účtováno o plnění jeho veřejnoprávního závazku vůči státu, v určitém období vratitelný přeplatek, který je v dispozici správce daně, nikoli však v dispoziční sféře daňového subjektu, nelze odůvodněně dospět k závěru, že v tomto určitém období je daňový subjekt současně v „deficitním postavení“ se splněním své veřejnoprávní (daňové) povinnosti, tzn. v prodlení.

[44] V daném případě však k takovému střetu vratitelných přeplatků s předmětnými nedoplatky nedošlo.

[45] Jak vyplývá ze správního spisu, žalobce byl ohledně zálohy daně v prodlení od 17. 3. do 3. 4. 2003. Ohledně daně samotné pak byl v prodlení od 30. 9. 2004 do 31. 3. 2005. Konstatoval-li žalobce, že měl na osobním účtu na daní z přidané hodnoty přeplatky v období od 25. 1. do 25. 2. 2004, je zřejmé, že k časovému střetu těchto daňových pohledávek nedošlo.

[46] Poukázal-li v této souvislosti žalobce na změnu daňové povinnosti na daní z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2004 ke dni 2. 8. 2004, deklarovanou rozhodnutím Finančního úřadu pro kraj Vysočina ze dne 1. 8. 2013 (soudu byla ostatně tato skutečnost známa z věci vedené jím pod sp. zn. 29 Af 93/2012), nemohl soud k této skutečnosti přihlídnout s ohledem na princip zakotvený v § 75 odst. 1 s. ř. s. K prolomení skutkové a právní koncentrace by soud mohl přistoupit pouze v případě, pokud by došlo ke zrušení

rozhodnutí stanovícího primární daňovou povinnost, s jejíž úhradou byl daňový subjekt v prodlení, a to vzhledem ke specifické zákonné úpravě normující, že příslušenství sleduje osud daně. To však neznamená, že by žalobce nemohl svůj případně nově vzniklý nárok na přeplatek u správce daně uplatnit.

[47] Vzhledem ke skutkovým odlišnostem je pak nepřipadným též odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 5 Afs 78/2012-56, jenž se zabýval zejména otázkou vzniku prodlení v případě, kdy je příjemcem a současně i plátcem daně totožný subjekt.

– námitka nicotnosti platebního výměru

[48] Co se týče tvrzených vad souvisejících s obsahem předmětného platebního výměru, soud žádnou takovou vadu, která by způsobovala nezákonnost, natožpak nicotnost tohoto rozhodnutí, neshledal.

[49] Co se týče nutnosti uvést ve výrokové části právní předpis, podle něhož bylo rozhodováno, má zdejší soud za to, že účelem tohoto ustanovení není uložit správním orgánu povinnost vyjmenovat všechna ustanovení, která byla v daném případě aplikována či jen pouze jakýmkoli způsobem dotčena (což by v případě těch procesních nebylo prakticky proveditelné), ale umožnit adresátovi daného rozhodnutí identifikovat právní normy, jejichž dispozice, příp. hypotéza, byla naplněna, a právní normy, z nichž plyne případná sankce. V daných případech bylo ve výrokové části uvedeno, že správce daně rozhodl podle § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, a dle čl. VI zákona č. 230/2006 Sb. Požadavek zákona by byl přitom naplněn i tehdy, pokud by správce daně pouze konstatoval právní předpisy, na jejichž základě rozhodoval. Konkretizace ustanovení tohoto zákona byla nad rámec zákonného požadavku na tuto náležitost rozhodnutí [§ 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu] a umožňovala žalobci porozumět výroku rozhodnutí.

[50] Žalobce se přitom mýlí, uvádí-li, že v platebním výměru chybí hmotněprávní ustanovení, podle něhož bylo rozhodováno. Tímto (a zároveň též ustanovením procesněprávním) je totiž právě v platebním výměru uvedený § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006. Skutečnost, že norma upravující podmínky, za nichž dochází ke vzniku penále, je obsažena v primárně procesním předpisu, nic nemění na její hmotněprávní povaze.

[51] Správní orgány rozhodují podle předpisů účinných ke dni vydání jejich rozhodnutí. Tak učinil i správce daně v daném případě (platební výměr byl vydán dne 22. 12. 2010). Okolnost, že v době mezi vydáním platebního výměru a jeho doručením žalobci (dne 3. 1. 2011) došlo ke změně právní úpravy, nemá na zákonnost daného platebního výměru žádný vliv. Námitka žalobce je v tomto ohledu zcela nelogická, neboť jednak by správce daně nutila předjímat skutečnost na jeho vůli nezávislou, totiž okamžik doručení rozhodnutí daňovému subjektu, jednak, a to zejména, by však negovala výše uvedené pravidlo rozhodování správních orgánů plynoucí ze zásady právní jistoty.

[52] K uvedenému lze dodat, že vzhledem k § 264 odst. 14 daňového řádu se příslušná (formálně zrušená) právní úprava stanovení penále u daní, jejichž původní den splatnosti

nastal do 31. 12. 2006, tedy § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, jakož i čl. IV bod 3. zákona č. 230/2006 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2010, uplatní i po 1. 1. 2011, tedy po nabytí účinnosti daňového řádu.

VI. Závěr a náklady řízení

[53] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobcovy námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[54] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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 ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta) a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku 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 27. srpna 2013

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu