



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudkyň JUDr. Jarmily Dáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **R. K.**, zastoupeného Martinem Vlkem, daňovým poradcem, se sídlem Ostrava - Moravská Ostrava, Poštovní 2, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, náměstí Svobody 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2011, č. j. 1904/11-1100-709857,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 22. 2. 2011, č. j. 1904/11-1100-709857, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradu nákladů řízení částku ve výši 9.200,- Kč k rukám Martina Vlka, daňového poradce, se sídlem Ostrava – Moravská Ostrava, Poštovní 2, ve lhůtě do 30-ti dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou ze dne 22. 4. 2011 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „žalovaný“) ze dne 22. 2. 2011, č. j. 1904/11-1100-709857, jemu předchází rozhodnutí Finančního úřadu Brno IV (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 7. 2010, č. j. 141318/10/291914710156, a žalovaný zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru na úrok z prodlení na daň z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období roku 2008, jímž byl žalobce podle ustanovení § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení ve výši 1.738,- Kč, a odvoláním napadené rozhodnutí správce daně potvrzeno.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobu odůvodnil tím, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť je v rozporu s hmotněprávními předpisy a také v rozporu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu. Žalobce byl rozhodnutím žalovaného zkrácen na svých právech, neboť žalovaný při rozhodování nesprávně aplikoval právní normu, podle které bylo rozhodnutí vydáno.

[3] Správce daně pochybil, když předepsal k placení příslušenství daně, které ze zákona nevzniklo, neboť žalobce se neocítl v prodlení s placením daně. Žalovaný přijal právní názor správce daně a rozhodl taktéž v rozporu s právní úpravou platnou v době vydání rozhodnutí. Navíc při rozhodování aplikoval nesprávnou právní normu, která v době vydání odvoláním napadeného rozhodnutí nebyla účinná.

[4] Žalobce zdůraznil, že není sporu o skutkovém stavu, který je popsán v odůvodnění rozhodnutí žalovaného, tj. skutečnosti, že 31. 3. 2009 bylo podáno řádné daňové přiznání k dani z příjmu za zdaňovací období roku 2008. Následně se žalobce rozhodl za zdaňovací období roku 2009 změnit způsob uplatňování výdajů a z tohoto důvodu byl povinen provést úpravu základu daně podle ustanovení § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to prostřednictvím dodatečného přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008. Na základě podaného dodatečného daňového přiznání byl žalobce povinen zaplatit daň ve výši 10.275,- Kč.

[5] Žalobce však co do skutkového stavu nesouhlasí s tím, že měl povinnost podat daňové přiznání za rok 2009 do 31. 3. 2010 a v této době uhradit daň. Ke zpracování řádného daňového přiznání zplnomocnil zástupce, který je daňovým poradcem zapsaným v seznamu Komory daňových poradců ČR a daňové přiznání bylo zpracováno a podáno tímto zástupcem. Plná moc byla současně uplatněna u správce daně před uplynutím lhůty pro podání řádného daňového přiznání a proto lhůta stanovená zákonem uplynula po šesti měsících od konce zdaňovacího období a nikoliv

do tří měsíců, jak uvádí žalovaný (tj. do 31. 3. 2010), ale do šesti měsíců, tj. do 30. 6. 2010. Dodatečné daňové přiznání bylo podáno 3. 5. 2010 a daň byla zaplacená 5. 5. 2010. Žalobce měl povinnost předložit dodatečné daňové přiznání podle ustanovení § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků do konce následujícího po zjištění důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání.

[6] Sporem ve věci proto de facto zůstává, zda byl žalobce povinen v takovém případě, kdy se dobrovolně rozhodl změnit způsob uplatňování výdajů a tedy upravit základ daně podle ustanovení § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů za rok 2008, zaplatit mimo dodatečně přiznanou daň z příjmu také příslušenství daně, a to za období od 31. 3. 2009 do dne její platby 5. 5. 2010 nebo k placení vůbec povinen nebyl, neboť nedošlo k prodlení s placením daně a tudíž k povinnosti platit příslušenství daně. Pro podporu své argumentace žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57.

III. Vyjádření žalovaného

[7] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zdůraznil, že podle jeho názoru žalobou napadená rozhodnutí netrpí nezákonností žalobcem tvrzenou a proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

[8] K podstatě věci uvedl, že ze správního spisu je zřejmé, že žalobce podal dodatečné daňové přiznání, kterým provedl úpravu základu daně za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo, až dne 3. 5. 2010 a daň z příjmů (rozdíl na dani) uhradil až dne 5. 5. 2010. Podle žalovaného, aby bylo dodatečné daňové přiznání, kterým byla provedena úprava základu daně podle ustanovení § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů podáno včas, musí být podáno nejpozději v den, kdy bylo fakticky podáno (v rámci zákonem stanovené lhůty) řádné daňové přiznání, v němž si daňový subjekt uplatnil nový způsob (tj. změnu způsobu) uplatnění výdajů. Správce daně a následně žalovaný jako odvolací orgán proto dospěli k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro podání dodatečného daňového přiznání při změně způsobu uplatňování výdajů upravené v ustanovení § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, dostal se do prodlení s úhradou daně a proto mu byl předepsán úrok z prodlení. Žalovaný pro úplnost poznamenal, že platebním výměrem na úrok z prodlení byl žalobci předepsán i úrok za opožděnou úhradu zálohy na dani z příjmů, která byla splatná k 15. 12. 2008.

[9] K odkazu žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57 uvedl, že toto rozhodnutí se váže k právní úpravě obsažené v zákoně o správě daní a poplatků platné a účinné do 31. 12. 2006.

III. Replika žalobce

[10] V následné replice žalobce zdůraznil, že v přezkoumávaném případě byl žalobce povinen podat daňové přiznání za rok 2009 do 30. 6. 2010 (nikoliv do 31. 3. 2010), dodatečné daňové přiznání za rok 2008 do 31. 5. 2010 (do konce měsíce následujícího po zjištění) a v této lhůtě měl daň také zaplatit. Ze spisového materiálu vyplývá, že tak učinil 3. 5. 2010 (tedy ve lhůtě) a zaplatil dne 5. 5. 2010 (také ve lhůtě). Tvrzení žalovaného, že daň měla být zaplacená již 28. 4. 2010, resp. 30. 4. 2010 nemá oporu v zákoně.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[11] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), jde o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

[12] Soud přezkoumal napadená rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobě (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Soud při svém rozhodování vyšel z níže uvedených zákonných ustanovení ve znění platném a účinném ke dni rozhodování správních orgánů:

[13] Podle ustanovení § 40 odst. 3 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků, daňové přiznání nebo hlášení se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jedná-li se o poplatníka, který má povinnost na základě zákona mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc k zastupování podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty.

[14] Podle ustanovení § 41 odst. 1 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků, zjistí-li daňový subjekt, že jeho daňová povinnost má být vyšší nebo daňová ztráta nižší než jeho poslední známá daňová povinnost, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění dodatečné přiznání nebo hlášení. V dodatečném daňovém přiznání nebo hlášení uvede daňový subjekt i den zjištění důvodu pro jeho podání. V této lhůtě je dodatečná daň též splatná.

[15] Podle ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) věta třetí a čtvrtá zákona o daních z příjmů, stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 při změně způsobu uplatňování výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 7 nebo § 9 odst. 4 anebo při zahájení účtování, nebo při zahájení vedení daňové evidence. Základ daně (dílní základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

[16] Procesním právním předpisem, který upravoval až do 31. 12. 2010 řízení ve věcech daní a poplatků, byl zákon o správě daní a poplatků. Z obsahu správního spisu předloženého žalovaným vyplývá, že se žalobce ve zdaňovacím období roku 2009 rozhodl změnit způsob uplatňování výdajů v prokázané výši podle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů, na uplatnění výdajů procentem příjmů podle ustanovení § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů. V souladu s ustanovením § 23 odst. 8 písm. b) věta třetí a čtvrtá zákona o daních z příjmů, vznikla žalobci povinnost provést úpravu základu daně formou dodatečného přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008.

[17] Z obsahu správní spisu dále vyplývá, že daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 za žalobce zpracoval a předložil správci daně dne 30. 4. 2010 daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty. Dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 za žalobce zpracoval a předložil správci daně dne 3. 5. 2010 daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty, přičemž důvody pro podání dodatečného daňového přiznání byly zjištěny dne 28. 4. 2010. Mezi účastníky je nespornou skutečností, že na základě dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 žalobce dne 5. 5. 2010 zaplatil daň ve výši 10.275, Kč.

[18] V přezkoumávaném případě se žalobce neocítl v prodlení s placením daně, neboť dne 28. 4. 2010 zjistil důvody pro podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, tudíž do konce měsíce května 2010 (tj. do 31. 5. 2010) mu vznikla zákonná povinnost předložit dodatečné daňové přiznání a tuto daň rovněž zaplatit (viz ustanovení § 41 odst. 1 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků). Soud připomíná, že za zdaňovací období roku 2009 za žalobce zpracoval a předložil správci daně daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob daňový poradce, tudíž posledním dnem zákonné lhůty se stal den 30. 6. 2010 (viz ustanovení § 40 odst. 3 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků). Dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 bylo podáno dne 3. 5. 2010 a předmětná daň ve výši 10.275, Kč byla uhrazena dne 5. 5. 2010.

[19] Soud považuje za podstatné zdůraznit, že žalobci vznikla dodatečná povinnost zpětně upravit základ daně za zdaňovací období roku 2008 v důsledku zákonem presumovaných skutečností (viz ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) věta třetí a čtvrtá zákona o daních z příjmů) zjištěných dne 28. 4. 2010, proto logicky nelze při výpočtu úroku z prodlení vycházet od data splatnosti daňové povinnosti za rok 2008 (tj. od 31. 3. 2009). Postup správce daně při výpočtu úroku z prodlení za časové období od 31. 3. 2009 do 5. 5. 2010 (aprobovaný žalovaným) soud neshledává zákonným. Žalobce provedl změnu uplatnění výdajů za zdaňovací období roku 2009, tudíž okamžik této změny nastal nejpozději v poslední den lhůty pro podání (řádného) daňového přiznání za zdaňovací období roku 2009, tj. 30. 6. 2009 (daňové přiznání zpracováno a předloženo daňovým poradcem), a to v souladu s ustanovením § 40 odst.

3 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků. Soud tedy uzavírá, že žalobce byl povinen podat řádné daňové přiznání ze rok 2009 do 30. 6. 2010, dodatečné daňové přiznání za rok 2008 do 31. 5. 2010 a dále tuto daň zaplatit, což 5. 5. 2010 učinil, proto se v prodlení se neocitl.

[20] Rovněž odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57, dostupný na www.nssoud.cz, považuje soud za příléhavý, neboť jeho právní věta dopadá i na úrok z prodlení a zní takto: „*Vznikla-li daňovému subjektu v důsledku zákonem presumovaných skutečností povinnost dodatečně zpětně upravit základ daně dle § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze považovat původně stanovenou daňovou povinnost za nesprávně nižší a při výpočtu penále dle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (resp. úroku z prodlení), vycházet již z data splatnosti původní daňové povinnosti, která se v důsledku podání dodatečného daňového přiznání mění, ale až od data splatnosti, která nastane v důsledku podání dodatečného daňového přiznání dle § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.*“ Shodně též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2010, č. j. 2 Afs 71/2009 – 75, dostupný na www.nssoud.cz.

V. Shrnutí a náklady řízení

[21] S přihlédnutím k výše uvedené argumentaci soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení bez jednání zrušit podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť skutkový stav věci, který vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí byl nesprávně právně kvalifikován, což mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[22] Podmínky ke zrušení rozhodnutí správce daně shledány nebyly, neboť v daňovém řízení je pokračováno, jen se vrací do odvolacího stádia a vytýkané je možno napravit v odvolacím řízení. K tomuto závěru srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 – 76, publikované ve Sb. NSS č. 1997/2010, dostupné na www.nssoud.cz. V dalším řízení je žalovaný ve smyslu ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem soudu vysloveným v tomto zrušujícím rozsudku.

[23] Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 věta první 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 ve spojení s ustanovením § 35 odst. 2 věta druhá s. ř. s., podle něhož za zastupování náleží odměna; nestanoví-li zvláštní předpis jinak, se užije obdobně zvláštní právní předpis, jímž jsou stanoveny odměny a náhrady advokátům za poskytování právních služeb. Náklady ve věci úspěšného žalobce sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč, z odměny za zastoupení žalobce daňovým poradcem, a to podle sazby vyplývající z vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif) ve výši 2.100,-

Kč za jeden úkon právní služby, a to za tyto úkony právní služby: 1. převzetí a příprava zastoupení ze dne 19. 4. 2011, 2. písemné podání soudu ze dne 22. 4. 2011, 3. písemné podání soudu ze dne 2. 8. 2011, ze 3 náhrad hotových výdajů po 300,- Kč v souladu s ustanovením § 13 odst. 1, 3 advokátního tarifu. Celkem se jedná o částku ve výši 9.200,- Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit žalobci k rukám Martina Vlka, daňového poradce, se sídlem Ostrava – Moravská Ostrava, Poštovní 2, ve lhůtě do 30-ti dnů od právní moci rozsudku. Tuto lhůtu považuje soud za přiměřenou poměrům a možnostem žalovaného, který je subjektem veřejné správy.

P o u č e 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.

Krajský soud v Brně dne 21. listopadu 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu