



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., „X“**, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 27.5.2011, č.j. 4239/11-1500-506118,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá nárok** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 27.5.2011, č.j. 4239/11-1500-506118, kterým došlo k zamítnutí jejího odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 25.11.2010, č.j. 101559/10/196911506742, a ze dne 24.11.2010, č.j. 101566/10/106911506742, kterým sdělil správce daně žalobkyni podle § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31.12.2006 (dále jen „ZSDP“), předpis penále z opožděné úhrady daně z příjmů fyzických osob za období roku 1997 v celkové výši 358 885,- Kč a za období roku 1998 v celkové výši 109 421,- 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 v žalobě uvedla, že původní žalovaný nesprávně posoudil otázku promlčení, které žalobkyně uplatnila proti platebním výměrům na sdělené penále na dani z příjmů fyzických osob. Původní žalovaný dospěl k závěru, že k promlčení nedošlo, neboť se tak má stát až dne 31.12.2012. Podle § 70 odst. 1 ZSDP se právo vybrat nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným. V daném případě nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob za rok 1997 a 1998 se stal splatným v roce 1998 a v roce 1999, a to podle § 40 odst. 1 věta poslední ZSDP. Promlčecí lhůta k tomuto nedoplatku uplynula v roce 2004 a v roce 2005. Z ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP totiž nelze dovodit, že promlčecí lhůta běží od náhradní lhůty splatnosti daně, jak se domnívá žalovaný. Skutečnost, že správce daně v roce 2006 doručil žalobkyni exekuční příkaz na srážku ze mzdy a tedy šestiletá lhůta uplyne dnem 31.12.2012, nemá podle žalobkyně na sdělené penále, které je předmětem této žaloby vliv. Podle ustanovení § 63 odst. 4 ZSDP se o předpisu penále vyrozumí daňový dlužník kdykoliv, a to zejména při daňové exekuci. Věta za středníkem, podle které se o předpisu daňový dlužník vyrozumí zpravidla do třiceti dnů poté, kdy byl daňový nedoplatek zcela vyrovnán, nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně, nelze v daném případě aplikovat. Z ustanovení věty za středníkem jednoznačně vyplývá, že při daňové exekuci správce daně vyrozumí daňového dlužníka o penále vždy. To nepochybně proto, že penále má jiný počátek promlčecí lhůty, který vyplývá ze splatnosti penále. Splatnost penále je daná ustanovením § 63 odst. 4 věty první ZSDP, podle kterého je penále splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro uplatnění. Vzhledem k této skutečnosti tak může nastat situace, kdy penále na rozdíl od daně může být částečně promlčeno.

Původní žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení a odkázal na žalobou napadené rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že daňové povinnosti žalobkyně nebyly uhrazeny k původnímu dni splatnosti, vzniklo ze zákona daňové penále, které správce daně sdělil žalobkyni v souladu s ustanovením § 63 ZSDP a v souladu s ustanoveními čl. VI přechodných ustanovení zákona č. 230/2006 Sb. V daném případě byla daň z příjmů fyzických osob za rok 1997 splatná v původní lhůtě splatnosti dne 31.8.1998 a daň z příjmů fyzických osob za rok 1998 dne 31.3.1999. Vzhledem k tomu, že nebyly uhrazeny, doručil správce daně dne 5.8.2004 žalobkyni výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 10.6.2004 a dne 16.10.2006 exekuční příkaz ze dne 26.9.2006. Na základě výzvy ze dne 10.6.2004 běžela podle § 70 odst. 2 ZSDP od 1.1.2005 nová šestiletá lhůta pro vybrání nedoplatku. Od 1.1.2007 běžela s ohledem na doručení exekučního příkazu ze dne 26.9.2006 nová promlčecí lhůta, která uplyne dne 31.12.2012. Rozhodnutí správce daně byla proto vydána v souladu s ustanovením § 63 odst. 5 ZSDP.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a právní zástupce žalobkyně se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

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.

Po zhodnocení skutkové a právní stránky věci dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Mezi stranami je spornou otázkou běh promlčecí doby k vyměření penále z nedoplatků na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998. Ze správního spisu postoupeného původním žalovaným mimo jiné vyplývá, že tato daň byla doměřena dodatečnými platebními výměry správce daně ze dne 29.7.2003, č.j. 73153/03/196911/6154, a ze dne 29.7.2003, č.j. 73155/03/196911/6154. Veřejnou vyhláškou byla žalobkyni dne 5.8.2004 doručena výzva k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 10.6.2004 vydaná podle § 73 odst. 1 ZSDP mimo jiné i za daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998. Dále byl žalobkyni dne 16.10.2006 doručen exekuční příkaz na srážku ze mzdy ze dne 26.8.2006, č.j. 100216/06/196940/6321, na vymození nedoplatku na daních mimo jiné i za daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998. Ze shora uvedených platebních výměrů ze dne 25.11.2010 a 24.11.2010 na daňové penále soud zjistil, že platebním výměrem ze dne 25.11.2010 bylo žalobkyni sděleno penále na daň z příjmů fyzických osob za rok 1997 od dne 31.3.1998 do dne 23.11.2010 a platebním výměrem ze dne 24.11.2010 bylo žalobkyni sděleno penále na daň z příjmů fyzických osob za rok 1998 od dne 31.9.1999 do dne 23.11.2010.

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 vymození 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 ZSDP.

Podle § 63 odst. 4 ZSDP 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.

V daném případě je mezi stranami nesporné, že došlo k opakovanému přerušení promlčecí lhůty k vymáhání daňových nedoplatků na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998, a to doručením výzvy k zaplacení nedoplatku ze dne 10.6.2004, kdy nová promlčecí lhůta měla uplynout dne 31.12.2010, a dále doručením exekučního příkazu ze dne 26.8.2006, kdy nová promlčecí lhůta měla uplynout dne 31.12.2012. Soud se s tímto hodnocením na základě shora uvedených skutečností ztotožňuje. Žalobkyně však má za to, že toto přerušení promlčecí lhůty k vymáhání daňových nedoplatků se na lhůtu ke sdělení penále nevztahuje, jinak řečeno, běh obou lhůt může být rozdílný.

S tímto hodnocením se však soud neztotožňuje, a to s poukazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, která se obdobnými případy již zabývala (srov. rozsudky NSS ze dne 24.1.2007, 1 Afs 148/2005; ze dne 28.2.2008, 9 Afs 96/2007, www.nssoud.cz) a mimo jiné konstatovala:

Penále je příslušenstvím daně, sdílí její osud a v daňovém řízení se nikdy nevyskytuje samostatně, nýbrž je vázáno na daň již vyměřenou a splatnou. Jako takové je proto z logiky věci nelze předepsat za situace, bylo-li by vymáhání samotné daňové povinnosti již promlčeno. Penále podle § 58 ZSDP sice sleduje osud daně, to však znamená pouze tolik, že změnil-li se v průběhu času dlužná částka samotné daně (je vyměřena nižší či vyšší daňová povinnost, daň je prominuta či odepsána), změnil se úměrně tomu i dlužná částka penále. V žádném případě však nelze vykládat ustanovení § 58 ZSDP tak, že by na penále automaticky dopadala všechna pravidla platící pro daňovou povinnost samotnou.

Penále není daní, proto se nevyměřuje; k jeho výši dospívá správce daně prostou matematickou operací, kterou daňovému subjektu sděluje formou platebního výměru podle § 63 odst. 4 ZSDP. Nezjišťují se zde skutečnosti rozhodné pro určení výše původní daňové povinnosti, tak jak je tomu u daně při vyměřovacím řízení, vytýkacím řízení či daňové kontrole, neboť v každém okamžiku daňového řízení nastalém po splatnosti daně lze penále vypočítat na základě již učiněného rozhodnutí o dani. Označený platební výměr v této souvislosti proto nemá nic společného s vyměřováním daně, a nelze jej tedy chápat tak, že by se penále zjišťovalo a předepisovalo dle stejných pravidel a ve stejném režimu jako daň samotná. Nejen z povahy tohoto institutu, ale i z jeho systematického zařazení v zákoně je zřejmé, že předepisování penále nespadá do vyměřovací fáze daňového řízení, ale do fáze placení (vybírání) daně. Jediná lhůta, kterou je předpis penále vázán, je tak promlčecí lhůta k vybrání daně, a právě v této lhůtě musí být jeho předpis sdělen platebním výměrem daňovému dlužníkovi. Daňový dlužník je o výši penále pouze „vyrozuměn“ a platební výměr

na penále z prodlení s placením splatné částky daně podle § 63 odst. 4 ZSDP je pouze deklaratorním správním aktem.

Lhůta určená podle § 63 odst. 4 ZSDP ke sdělení předpisu penále je navázána na lhůtu, v níž se promlčuje vybrání daně podle § 70 odst. 1 ZSDP. Sdělení předpisu penále daňovému dlužníkovi není omezeno samostatnou lhůtou, nýbrž je vázáno na běh šestileté promlčecí lhůty pro vybrání daně. Jestliže je běh lhůty pro vybrání daně přerušen podle § 70 odst. 2 ZSDP, vztahuje se nová lhůta nejen na vybrání daně, ale též na sdělení předpisu penále. Je tedy zřejmé, že lhůta k předpisu penále je ve vztahu k promlčecí lhůtě k vymáhání daňových nedoplatků lhůtou sekundární. Primárně je vždy nutno zabývat se tím, zda bylo právo vymáhat daňový nedoplatek promlčeno či nikoli.

Soud tedy na základě shora uvedených závěrů Nejvyššího správního soudu může ve vztahu k projednávanému případu konstatovat, že tím, že došlo k přerušení lhůt k vybrání daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998 doručením výzvy k zaplacení nedoplatku ze dne 10.6.2004, a dále doručením exekučního příkazu ze dne 26.8.2006, kdy konec nové promlčecí lhůty byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí ZSDP stanoven na den 31.12.2012, vztahovala se tato nová lhůta i ke sdělení penále podle § 63 odst. 4 ZSDP. Z toho pak vyplývá, že oba platební výměry, jimiž bylo sděleno žalobkyni penále, byly vydány ve lhůtě stanovené zákonem a k promlčení tedy nedošlo.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. soud ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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 6. května 2013

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová