



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudkyň JUDr. Jarmily Ďáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **F. Č.**, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 4. 7. 2011, č. j. 7325/11-1100-700519,

t a k t o :

- I. Žaloba **se z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou předanou k poštovní přepravě dne 9. 9. 2011 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí právního předchůdce žalovaného (dále jen „žalovaný“) ze dne 4. 7. 2011, č. j. 7325/11-1100-700519, a žalovaný byl zavázán k povinnosti nahradit žalobci náklady řízení.

II. Relevantní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu

[2] Platebním výměrem na úrok z prodlení ze dne 2. 12. 2010 vyrozuměl Finanční úřad v Uherském Hradišti (dále jen „správce daně“) žalobce podle ustanovení § 63 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném ke dni rozhodování (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 v celkové výši 230.086,- Kč s tím, že detailní výpočet úroku z prodlení vyplývá ze strany 3 tohoto rozhodnutí.

[3] Dne 5. 1. 2011 podal žalobce proti zmíněnému platebnímu výměru odvolání, které dne 16. 2. 2011 na výzvu správce daně ještě doplnil. V odvolání uvedl, že úrok z prodlení byl vyměřen na základě doměření daně z příjmů fyzických osob, a to za použití pomůcek, se kterými žalobce ale zásadně nesouhlasil. Dle žalobce nebyly splněny všechny podmínky pro vyměření daně pomocí pomůcek. Navíc samotná metoda, kterou správce daně použil, byla dle žalobce vadná.

[4] Rozhodnutím ze dne 4. 7. 2011, č. j. 7325/11-1100-700519, žalovaný odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný zdůraznil, že předmětem jeho rozhodování je správnost a zákonnost rozhodnutí, kterým byl sdělen předpis úroku z prodlení, nikoli rozhodnutí o vyměření daně. Odvolací námitky žalobce však souvisí s vyměřovací fází daňového řízení, nikoliv s řízením proti platebnímu výměru na úrok z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006. Vzhledem k tomu, že při rozhodování o odvolání proti platebnímu výměru na úroky z prodlení nelze zpětně zasahovat do jiného již pravomocného rozhodnutí, jsou důvody týkající se doměření daně pro předmětné odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení bezvýznamné. Uzavřel, že podle ustanovení § 58 zákona o správě daní a poplatků úrok z prodlení sleduje osud daně.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce správní žalobu.

III. Obsah žaloby

[6] Žalobu odůvodnil tím, že napadené rozhodnutí žalovaného pokládá za nezákonné a že byl v daňovém řízení zkrácen na svých právech. Správce daně při stanovení daňové povinnosti žalobce za období roku 2006 použil pomůcek, ovšem způsobem, který byl v rozporu s příslušnou právní úpravou. Žalobce je přesvědčen o tom, že v jeho případě nebyly zákonné podmínky k použití pomůcek splněny. Pokud správce daně nezákonně stanovil daňovou povinnost, pak se tato vada nutně musí promítnout i do předepsaného úroku z prodlení, neboť úrok z prodlení je přirozeně od daňové povinnosti odvislý.

[7] Dále žalobce namítl, že správce daně nebyl oprávněn předepsat úrok z prodlení z daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, když podle přesvědčení žalobce správce daně tuto daňovou povinnost doměřil v době, kdy již uplynula prekluzivní lhůta k vyměření daně, k čemuž měl správce daně, potažmo žalovaný, přihlídnout z úřední povinnosti. Žalobce je přesvědčen o tom, že zahájení kontroly daně z příjmů fyzických osob nebylo úkonem, který by přerušil běh

prekluzivní lhůty. Pokud došlo k prekluzi práva doměřit daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, pak se tato prekluze nutně vztahuje též na vyměřené úroky z prodlení.

[8] Žalobce uzavřel, že považuje přinejmenším za problematické, pokud jsou úroky z prodlení vypočteny za dobu od splatnosti daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za rok 2006. Pokud se žalobce s doměřenou daní z příjmů za období roku 2006 seznámil až v roce 2010, pak těžko objektivně mohl doměrek daně uhradit k datu splatnosti daně z příjmů fyzických osob za rok 2006. Podle názoru žalobce, daňový subjekt může být v prodlení s úhradou daňové povinnosti až od data splatnosti platebního výměru, kterým mu byla daň doměřena.

IV. Vyjádření žalovaného

[9] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uvedl, že ji nepovažuje za důvodnou a proto navrhl, aby byla zamítnuta s tím, že se žalobci nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

[10] Zdůraznil, že žalobce směřuje svoje námitky do vyměřovací fáze daňového řízení, nikoli proti předmětnému platebnímu výměru ze dne 2. 12. 2010, č. j. 167801/10/336911707071 na úrok z prodlení z daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Při rozhodování o odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení nelze zpětně zasahovat do jiného již pravomocného rozhodnutí. Tyto námitky mohl žalobce uvádět v podaném odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 2006. Tento dodatečný platební výměr nabyl právní moci dne 5. 10. 2010. Námitky vůči použití pomůcek a vyměření daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob nelze akceptovat.

[11] K další žalobní námitce uvedl, že zahájením daňové kontroly na daních z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 dne 30. 9. 2008 protokolem o ústním jednání č. j. 151594/08/336932/0197 (přičemž daňová kontrola byla ukončena zprávou o výsledku daňové kontroly ze dne 15. 2. 2010), došlo k přerušení prekluzivní lhůty pro vyměření daně, v důsledku čehož daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 byla doměřena ve lhůtě.

[12] K závěrečné námitce žalovaný zdůraznil, že úrok z prodlení byl předepsán v souladu s tehdy platným ustanovením § 63 a ustanovením § 58 zákona o správě daní a poplatků, kdy příslušenství sleduje osud daně. Úrok z prodlení vzniká bez vydání rozhodnutí přímo ze zákona tehdy, nebyla-li daň zaplacená včas. Tak tomu bylo v případě žalobce, kdy k doměřené dani vznikla povinnost žalobce uhradit úrok z prodlení, a to ode dne původní splatnosti daně, kterým je v případě žalobce den 2. 4. 2007. Vzhledem k tomu, že dodatečná daňová povinnost nebyla žalobcem uhrazena v plné výši, správce daně doměřenou daň úročil částečně, a to k datu 31. 10. 2010.

V. Posouzení věci krajským soudem

[13] 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.).

[14] Soud přezkoumal napadené 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.), sám přitom neshledal vady, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. V souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bylo o žalobě rozhodnuto bez nařízení jednání. Soud při svém rozhodování vyšel z následujících skutečností, úvah a závěrů:

[15] Soud v první řadě považuje za podstatné zdůraznit, že žalobou napadené rozhodnutí podrobil přezkumu v souladu s ustanovením § 75 odst. 1 s. ř. s., tj. vycházel ze skutkového a právního stavu existujícího v době rozhodování žalovaného. K takto zdůrazněnému hledisku soudního přezkumu ve správním soudnictví soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 7. 2008 - 76, č. j. 1 Afs 89/2008 – 76, dostupný na www.nssoud.cz, podle něhož: „... při přezkoumání rozhodnutí vychází soudy ve správním soudnictví ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§75 odst. 1 s. ř. s.). Principem soudního přezkoumání rozhodnutí správních orgánů je kasační kontrola správního rozhodnutí soudem, a proto je rozhodující objektivně existující skutkový stav v době vydání napadeného rozhodnutí. Soud zkoumá, zda zjištěný skutkový stav, který tu byl v době vydání správního rozhodnutí, skýtá oporu výroku z hlediska požadavků zákona. Jeho úkolem je k žalobním námitkám zkoumat zákonnost postupu správních orgánů a to ke skutkovému i právnímu stavu v době vydání napadeného rozhodnutí.“

[16] Předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 7. 2011, č. j. 7325/11-1100-700519, o zamítnutí odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 2. 12. 2010, č. j. 167801/10/336911707071, kterým správce daně sdělil předpis úroku z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 v celkové výši 230.086,- Kč a potvrzení tohoto rozhodnutí správce daně.

[17] Soud v první řadě zdůrazňuje, že námitky žalobce, týkající se použití pomůcek a prekluze práva vyměřit daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, nemohou být v tomto řízení relevantní. Tyto námitky souvisí s vyměřovací fází daňového řízení, nikoli s řízením proti platebnímu výměru na úrok z prodlení z daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006. Při rozhodování o odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení žalovaný skutečně nemohl zpětně zasahovat do jiného již pravomocného rozhodnutí, naopak z něj musel vycházet, neboť u správních aktů platí presumpce správnosti správních aktů. Z tohoto základního nepochopení ostatně pramení neúspěch žalobce nejen v tomto soudním řízení, ale též v řízení odvolacím před žalovaným.

[18] Vzhledem ke skutečnosti, že k námitce prekluze je soud povinen přihlédnout z úřední povinnosti, je třeba pro úplnost argumentačně vypořádat nedůvodně tvrzení žalobce o prekluzi práva doměřit daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006.

[19] Posuzovaným obdobím je rok 2006, proto v daném případě zákonná lhůta pro vyměření daně vyplývající z ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků počala běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, tj. od 31. 12. 2006 a při aplikaci modelu „0 + 3“ by teoreticky uplynula dne 31. 12. 2009, což se v daném případě nestalo. Z obsahu správního spisu předloženého žalovaným totiž vyplývá, že protokolem o ústním jednání ze dne 30. 9. 2008, č. j. 151594/08/336932/0197, byla u žalobce zahájena daňová kontrola na daních z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, a tímto úkonem došlo k přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření předmětné daně ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

[20] Jen pro úplnost k problematice ústavní konformity zahájení daňové kontroly soud odkazuje na bohatou a již ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudky ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009 - 46, č. 1983/2010 Sb. NSS, ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 - 52, č. 2000/2010 Sb. NSS; dále srov. např. rozsudky ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 84/2009 - 90, ze dne 19. 3. 2010, č. j. 5 Aps 2/2010 - 54, ze dne 15. 4. 2010, č. j. 7 Afs 15/2010 - 89, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 9 Afs 108/2009 - 43, ze dne 13. 5. 2010, č. j. 1 Afs 26/2010 - 163, ze dne 27. 5. 2010, č. j. 2 Afs 10/2010 - 71, ze dne 30. 6. 2010, č. j. 1 Aps 1/2010 - 89, ze dne 9. 9. 2010, č. j. 2 Aps 1/2010 - 156, ze dne 22. 7. 2011, č. j. 5 Afs 61/2010 - 61, či ze dne 21. 9. 2011, č. j. 9 Afs 4/2011 - 96, všechny dostupné na www.nssoud.cz.

[21] Soud navíc v projednávané věci zdůrazňuje, že dne 8. 11. 2011 vydalo plénium Ústavního soudu pod sp. zn. Pl. ÚS - st. 33/11 stanovisko dostupné na <http://nalus.usoud.cz>, ve kterém se odchýlilo od právního názoru vysloveného v nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, (na nějž odkazoval žalobce), a konstatovalo, že postup správce daně, který zahájil daňovou kontrolu bez podloženého podezření o nikoliv řádném splnění daňové povinnosti, nelze bez dalšího považovat za porušení principu proporcionality a za realizaci pravomoci správce daně v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Soud tedy uzavírá, že k prekluzi práva doměřit daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 nedošlo, a předmětná námitka uplatněná žalobce v přezkoumávané věci nemůže obstát.

[22] Ani závěrečná námitka žalobce spočívající v tvrzení, že úrok z prodlení mu byl vypočten za dobu od splatnosti daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za rok 2006, což považuje za problematické, nebyla soudem shledána důvodnou.

[23] Podle ustanovení § 58 zákona o správě daní a poplatků, 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. Zvláštní zákon může stanovit u příslušenství daně jeho rozpočtové určení odchylně od rozpočtového určení daně, k němuž bylo vyměřeno.

[24] Podle ustanovení § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném po 1. 1. 2007, daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.

[25] Podle ustanovení § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, daňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení,

počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení.

[26] Podle ustanovení § 63 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, správce daně může daňového dlužníka vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního účtu daňového dlužníka.

[27] Platební výměr, kterým správce daně sdělil daňovému dlužníku výši úroků z prodlení, nezaložil žalobci žádnou novou povinnost, pouze deklaroval povinnost již vzniklou ze zákona. Úrok z prodlení představoval určitý druh sankce, které se uplatňovaly obligatorně, přičemž výše úroku se odvozovala od aktuální repo sazby České národní banky (§ 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků).

[28] Podle recentní soudní judikatury je úrok z prodlení příslušenstvím daně, sdílí její osud a v daňovém řízení se nikdy nevyskytuje samostatně, nýbrž je vázán na daň již vyměřenou a splatnou. Úrok z prodlení není daní, proto se nevyměruje; k jeho výši dospívá správce daně prostou matematickou operací, kterou daňovému subjektu sděluje formou platebního výměru (§ 63 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků). Nezjišťují se zde skutečnosti rozhodné pro určení výše 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 úrok z prodlení vypočíst na základě již učiněného rozhodnutí o dani. Daňový dlužník je o výši úroků z prodlení pouze „vyrozuměn“ a platební výměr na úrok z prodlení s placením splatné částky daně podle § 63 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je pouze deklaratorním správním aktem. Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 96/2007 – 43, dostupný na www.nssoud.cz, byť se vztahuje k sankčnímu systému zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2006.

[29] Argumentace žalobce je nepřipadná, neboť úrok z prodlení je ve smyslu ustanovení § 58 zákona o správě daní a poplatků „příslušenstvím daně“, proto ustanovení § 58 zákona o správě daní a poplatků stanovilo, že toto příslušenství „sleduje osud daně“. Úrok z prodlení, jakožto příslušenství daně nabíhal ze zákona, jakmile byly naplněny podmínky jeho uplatnění ve smyslu ustanovení § 63 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků. Výše úroku z prodlení a délka období, za které bylo uplatněno odpovídají ustanovení § 63 odst. 1, 2 zákona o správě daní a poplatků. Jelikož se daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 stala splatnou ke dni 2. 4. 2007, i úrok z prodlení správce daně vypočetl od data splatnosti předmětné daně, neboť již od tohoto dne měl daňový výnos připadnout státu. Vzhledem k tomu, že daňová povinnost žalobce nebyla v plné výši uhrazena, správce daně doměřenou daň penalizoval částečně k datu 31. 10. 2010. Soud proto uzavírá, že potvrzující rozhodnutí žalovaného shledává plně souladné se zákonem.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[30] Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, soud nezjistil, že by došlo ze strany správních orgánů k chybné

aplikaci hmotného práva či k chybné aplikaci procesního práva. Naopak s žalobcem uplatněnou argumentací se soud z důvodů uvedených shora neztotožnil. Rozhodnutí žalovaného nelze označit za nezákonné.

[31] Pro úplnost argumentace k namítané nezákonnosti napadeného rozhodnutí soud závěrem připomíná rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, č. j. 1 Afs 9/2005 – 74, dostupný na www.nssoud.cz, který vymezil institut nezákonnosti takto: „*Nezákonným je rozhodnutí, které je v rozporu se zákonem nebo jiným právním předpisem, a přitom ještě nejde o tak intenzivní rozpor, aby bylo možno usuzovat, že rozhodnutí neexistuje, tj. že je nicotné. Nezákonnost může být vyvolána buď chybnou aplikací hmotného práva (pak půjde o nezákonnost v tom smyslu, jak o ní hovoří § 76 odst. 1 soudního řádu správního), nebo práva procesního. Procedurální pochybení mohou mít charakter nepřezkoumatelnosti rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního nebo vad řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. b) a c) soudního řádu správního); tyto vady řízení jsou však v rámci soudního řízení relevantní pouze potud, pokud jde o tzv. vady podstatné, tj. pokud porušení procesního práva mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.*“ Soud uzavírá, že rozhodnutí žalovaného nenaplnuje definiční znaky nezákonného rozhodnutí.

[32] Za tohoto stavu věci soudu nezbylo, než žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítnout.

[33] 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 účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá, úspěšnému žalovanému pak žádné náklady nad rámec jeho jinak běžné administrativní činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 6. února 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu