



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 **žalobce: TOP-auto-LT s.r.o.**, sídlem v Litoměřicích, Mlékojedská 1594/5, IČ 25008013, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem v Litoměřicích, Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.7.2010, č.j. 3991/10-1500-506118,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 29.7.2010, č.j. 3991/10-1500-506118, a rozhodnutí o povolení posečkání daně Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 23.10.2009, č.j. 96538/09/196912507405, se pro **vadu řízení zrušují a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů v částce 6 800,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29.7.2010, č.j. 3991/10-1500-506118, kterým došlo k zamítnutí jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 23.10.2009, č.j. 96538/09/196912507405, jímž byla zamítnuta jeho žádost ze dne 17.8.2009 o povolení splátek daně z příjmů právnických osob ve výši 7000,- Kč za zdaňovací období roku 2006 vymeřené dodatečným platebním výměrem ze dne 20.7.2009, č.j.

72180/09/196912507405, který nabyl právní moci dne 20.10.2009, v celkové výši 565 653,- Kč.

Žalobce poukázal na dosavadní průběh řízení, v němž mu byla jeho žádost o povolení splátek správcem daně zamítnuta z důvodu, že by bylo zaplacení daně ukončeno v měsíci květnu 2016, tj. po uplynutí promlčecí šestileté lhůty pro vybrání daně podle § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Nezákonnost rozhodnutí správce daně i žalovaného shledává v nesprávném posouzení právní otázky, na jakou dobu lze povolit zaplacení daní ve splátkách. Tvzení žalovaného, že se jedná o promlčecí lhůtu šestiletou je nesprávné. Žalobce odkázal mimo jiné na ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP v němž je uvedeno, že lze daňové nedoplatky vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným. Povolit zaplacení daně ve splátkách je vázáno objektivní dvacetiletou lhůtou a v projednávané věci končí tato objektivní lhůta až v roce 2026. Pro podporu svého závěru odkázal i na srovnání s ustanovením § 66 odst. 2 ZSDP. Rozhodnutí, kterým se povolují splátky, co do lhůty plnění se neliší od exekučního příkazu. V tomto případě není možné, aby dlužník vznesl po šesti letech námitku promlčení na prováděnou exekuci srážkami ze mzdy. To samé platí i u rozhodnutí o povolení splátek. Jsou-li povoleny splátky ve lhůtě delší než šest let, pak není možné po uplynutí šesti let vznést námitku promlčení.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Zrekapituloval dosavadní průběh řízení a uvedl, že je zřejmé, že zaplacení daně ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybrání daně. Tato lhůta je podle ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP šestiletá (po roce splatnosti). Opakovaně může být lhůta přerušena úkonem správce daně směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, o kterém byl daňový dlužník správcem daně zpraven (§ 70 odst. 2 ZSDP). Lhůta běží znovu od konce roku, ve kterém byl daňový dlužník správcem daně o úkonu zpraven. V dané věci tyto skutečnosti nenastaly. Kromě zákonem stanovených výjimek nemůže ani po přerušení běžet lhůta déle než dvacet let. Žalobce nebere v úvahu rozdíl mezi dobrovolným placením a placením v případě exekuce srážkou ze mzdy. V případě dobrovolného placení úkony daňového dlužníka, na jehož straně je iniciativa, běh lhůty neovlivňují. Oproti tomu v případě exekuce se jedná o placení nedobrovolné. V tomto případě jsou jednotlivé srážky ze mzdy úkony přerušující lhůtu pro vybrání daně ve smyslu ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce 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 přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce 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 nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76

odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky spočívající v zásadní vadě rozhodnutí, jež brání přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí soud, v daném případě shledal.

Spornou otázkou mezi stranami se stalo, zda může správce daně povolit splátky daně na dobu delší šesti let. V daném případě totiž žalobce navrhoval zaplacení daně z příjmů právnických osob doměřené dodatečným platebním výměrem za zdaňovací období roku 2006 v 80 splátkách ve výši 7000,- Kč a jednu splátku ve výši 5 653,- Kč, což činí v souhrnu dobu šesti let a devět měsíců. Soud má však za to, že žalobou napadené rozhodnutí s ohledem na stávající judikaturu Nejvyššího správního soudu trpí primárně vadou, která způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

Soud považuje v daném případě za stěžejní následující právní úpravu.

Podle § 60 odst. 1 ZSDP na žádost může správce daně povolit daňovému dlužníkovi posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách, bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou.

Podle § 60 odst. 5 ZSDP posečkání daně nebo zaplacení daně ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybrání daně.

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 ZSDP.

Podle § 46 odst. 7 věta třetí ZSDP dodatečně vyměřená daň je splatná do třiceti dnů ode dne doručení platebního výměru.

Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 22.4.2011, 2 Afs 88/2010, Sb. NSS 2347/2011, www.nssoud.cz, zabýval i postupem rozhodování správce daně o žádosti o povolení splátek. Nejvyšší správní soud uvedl, „že *nastanou-li zákonem předvídané podmínky pro povolení splátek daně, musí je správce daně povolit. Správce daně tedy především hodnotí důvody, o které žadatel svou žádost o povolení splátek daně opřel, a dospěje-li přitom k závěru, že podmínky uvedené v § 60 odst. 1 daňového řádu [ZSDP – pozn. soudu] (bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou) jsou naplněny, pak samotné povolení splátek daně nezáleží na jeho úvaze, ale rozložení daně do splátek musí být povoleno.*

Jestliže má tedy správce daně po podání žádosti o povolení splátek daně za osvědčené, že žadateli by byla například neprodleným zaplacením daňového dluhu způsobena vážná újma, je povinen za těchto podmínek jeho žádosti vyhovět a placení daně ve splátkách povolit. Přitom však není a ani nemůže být vázán žadatelem navrhovanou výší splátky, neboť to by vedlo k nelogickým a absurdním důsledkům. ...

Stanovení konkrétní výše splátky a splátkového kalendáře tedy spadá (na rozdíl od rozhodování, zda splátku povolit či nikoliv) do sféry správního uvážení správce daně, které

samozřejmě nesmí být libovolné a nesmí překračovat zákonné meze. Při této úvaze je povinen vycházet především ze žadatelem navrhované výše splátky a poměřovat ji se všemi dalšími relevantními okolnostmi. Limitován je především § 60 odst. 5 daňového řádu, podle kterého nesmí být placení daně ve splátkách povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybrání daně. Zároveň je správce daně povinen dbát na fiskální zájmy státu v tom ohledu, aby bylo umožněno vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy státu (§ 2 odst. 2 daňového řádu). Správní úvahu je pak správce daně povinen odůvodnit v souladu s § 32 odst. 3 daňového řádu.“

Každé rozhodnutí o žádosti o povolení splátek daně musí tedy obsahovat nejprve úvahu o tom, zda by neprodlené zaplacení daně znamenalo pro daňového dlužníka vážnou újmu nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou. Po splnění nejméně jedné z těchto podmínek, jejichž splnění či nesplnění musí být promítnuto v odůvodnění rozhodnutí správce daně, teprve následuje úvaha o výši splátek, kterou může správce daně stanovit odlišně od návrhu daňového dlužníka a musí ji stanovit tak, aby zaplacení daně proběhlo ve lhůtě, v níž se vybrání daně promlčuje.

Soud nejprve optikou shora uvedených nároků na rozhodnutí o žádosti o povolení splátek daně přezkoumal rozhodnutí správce daně a zjistil z něj, že správce daně své rozhodnutí opřel toliko o nemožnost povolení splátek na dobu delší šesti let a výslovně uvedl, že z tohoto důvodu se dalšími důvody uvedenými v žádosti nezabýval. Žalovaný se ve svém žalobou napadeném rozhodnutí zabýval v rámci odvolacích námitek pouze relevantností nesprávně označeného rozhodnutí správce daně a tím, na jakou dobu byly navrženy splátky daně. Ve svém rozhodnutí žalovaný aproboval odůvodnění rozhodnutí správce daně. Nedoplnil však úvahy týkající se splnění podmínek pro povolení splátek ani se nepokusil stanovit výši splátek tak, aby vyhovovaly délce promlčecí doby jak vyplývá z ustanovení § 60 odst. 5 ZSDP.

V daném případě je tak soud nucen konstatovat absenci zásadních a prvotních úvah o naplnění podmínek pro povolení splátek daně uvedených v § 60 odst. 1 ZSDP, tj. o hrozící vážné újmě daňového dlužníka či existenci jiného důvodu znemožňujícího výběr daňového nedoplatku. Soud tak shledal žalobou napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí správce daně nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů podle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., neboť absentují v těchto rozhodnutích úvahy, které musí každé rozhodnutí o žádosti o povolení splátek obsahovat, a to, zda jsou splněny podmínky uvedené v § 60 odst. 1 ZSDP.

Rovněž je nesprávná úvaha správce daně vyplývající z jeho rozhodnutí, kterou žalovaný aproboval, že je povinen řídit se výší navržených splátek, což vedlo v daném případě k zamítnutí žádosti. Správce daně může stanovit výši splátek sám, je však vázán promlčecí lhůtou k výběru daně, která se odvíjí od splatnosti daně.

Splatností daně se rozumí okamžik, do kterého má daňový subjekt povinnost uhradit daň. Splatnost daně je vždy stanovena zákonem, ať již jednotlivými daňovými zákony, nebo ZSDP. Podle § 40 odst. 1 ZSDP je daň splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo hlášení, nestanoví-li daňový zákon nebo daňový řád splatnost daně odchylně. Je-li dodatečným platebním výměrem stanovena daňová povinnost, tak je daňový subjekt povinen splnit povinnost a daň doplatit v náhradní lhůtě správcem daně stanovené bez ohledu na to, zda podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání. Vykonatelnost dodatečného platebního výměru určuje, kdy je daňový subjekt povinen plnit povinnost tímto rozhodnutím mu uloženou. Právo správce daně vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se po uplynutí

šestileté lhůty promlčuje. Tato lhůta však může být přerušena, jsou-li splněny zákonné předpoklady, které způsobují její přerušení a započetí běhu lhůty nové. K tomu je však zapotřebí, aby byl jednak proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku a jednak musí být daňový dlužník o tomto úkonu zpraven. Musí jít o úkon směřující k vybrání a vymáhání daňového nedoplatku, jako je např. výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě (viz rozsudek KS v Ústí nad Labem ze dne 27.2.2007, 15 Ca 10/2006, publikováno v ASPI).

Úkon přerušující běh promlčení lhůty podle ust. § 70 odst. 2 ZSDP musí směřovat k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku a daňový subjekt musí být v tomto úkonu zpraven. Jedná se tedy pouze o úkon učiněný vůči daňovému subjektu, tj. o úkon správce daně. Za takový úkon nelze považovat úkon daňového subjektu, jako např. podání dodatečného daňového přiznání, byť je jím správcem daně konkludentně vyměřena daň (§ 46 odst. 5 ZSDP), neboť takový úkon uvedené náležitosti nesplňuje (viz rozsudek KS v Brně ze dne 21.11.2006, 29 Ca 247/2004, publikováno v ASPI).

Ze shora uvedeného je zřejmé, že právo správce daně vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se po uplynutí šestileté lhůty promlčuje. Tato lhůta však může být prodloužena, jsou-li splněny zákonné předpoklady zakotvené v ustanovení § 70 odst. 2 ZSDP, které způsobují její přerušení a započetí běhu nové lhůty. Tuto lhůtu k výběru a vymáhání daně lze prodlužovat až do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným. V daném případě se stal na základě shora uvedeného dodatečného platebního výměru daňový nedoplatek splatný v roce 2009, neboť v tomto roce byl dodatečný platební výměr vydán a doručen žalobci, a od konce tohoto roku běží šestiletá promlčecí lhůta.

V případě, že by správce daně vyhověl žádosti žalobce a vydal rozhodnutí o povolení splátek daně, bylo by toto rozhodnutí úkonem přerušujícím běh promlčecí lhůty podle § 70 odst. 2 ZSDP. Za takový úkon je možno totiž považovat jakýkoliv úkon správce daně směřující k tomu, aby na účet správce daně byla připsána částka ve výši daňového nedoplatku. Rozhodnutí o povolení splátek daně lze považovat za takový úkon, neboť správce daně jím daňovému dlužníku sděluje výši daně a ukládá mu povinnost tuto částku zaplatit v určitých splátkách, které mohou být i odlišné od návrhu daňového dlužníka (srov. rozsudky NSS ze dne 22.04.2011, 2 Afs 88/2010; ze dne 28.5.2008, 9 Afs 112/2007, www.nssoud.cz). Toto rozhodnutí o povolení splátek může správce daně vázat i na další podmínky, resp. může uložit daňovému subjektu další povinnosti související s úhradami splátek (viz § 60 odst. 3 ZSDP). Není tedy pochyb o tom, že rozhodnutí o povolení splátek je úkonem podle § 70 odst. 2 ZSDP. Pokud by bylo vyhověno žádosti žalobce a bylo v roce 2009 vydáno rozhodnutí o povolení splátek, počala by od 1.1.2010 běžet nová šestiletá promlčecí lhůta.

Jestliže by povinnosti uložené rozhodnutím o povolení splátek žalobce plnil, nevydával by správce daně žádná další rozhodnutí a nečinil úkony, které by směřovaly k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, a tak by po šesti letech uplynula promlčecí lhůta stanovená v ustanovení § 70 odst. 1 ZSDP, neboť by nedošlo k jejímu přerušení a novému běhu, což by vedlo i k neaplikaci ustanovení § 70 odst. 2 věta poslední ZSDP, kterým je stanovena maximální dvacetiletá doba pro vymáhání nedoplatků. Uvedená maximální dvacetiletá doba pro vymáhání nedoplatků se vztahuje pouze k případům, kdy dochází k úkonům směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku a nelze ji považovat za obecnou promlčecí lhůtu, v níž by mělo dojít k vymožení daňového nedoplatku, a tedy i k zaplacení daně ve splátkách. Žalobce by tak měl vzít v potaz, že nelze povolit splátky na

dobu delší šesti let.

Ze shora uvedeného vyplývá, že nedostatečným odůvodněním zatížil žalovaný své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů podle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., a proto soud přistoupil k jeho zrušení podle § 78 odst. 1 s.ř.s. S ohledem na to, že stejnou vadou je zatíženo i rozhodnutí o povolení posečkání daně správce daně předcházející žalobou napadenému rozhodnutí, přistoupil soud podle § 78 odst. 3 s.ř.s. i ke zrušení tohoto rozhodnutí. Žalovaný je dle § 78 odst. 5 s.ř.s. právním názorem shora vysloveným v dalším řízení vázán.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení v celkové výši 6800,- Kč, která se skládá z částky 2.000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 4200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2.100,- Kč poskytnuté právním zástupcem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem [převzetí věci a 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], z částky 600,- Kč za s tím související dva paušály po 300,- Kč. Případná daň z přidané hodnoty nebyla v daném případě přiznána, neboť právní zástupce neuvedl, že je plátcem daně z přidané hodnoty ani nepředložil osvědčení o registraci, které by jeho případné tvrzení prokázalo, ačkoliv byl k vyčíslení nákladů řízení soudem vyzván.

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 24. října 2012

Za správnost vyhotovení:

Iva Tovarová

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