



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **J. H.**, zast. společností UNTAX, s.r.o., se sídlem v Praze 10, U Továren 256/14, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. prosince 2011, č.j. 6038/11-1500-608960, t a k t o :

- I. **Návrhu na přerušení řízení se n e v y h o v u j e .**
- II. **Žaloba se z a m í t á .**
- III. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 23. prosince 2011, č.j. 6038/11-1500-608960, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí ze dne 1.7.2011, č.j. 66826/11/253921602226, kterým Finanční úřad v Rychnově nad Kněžnou (dále jen „správce daně“) nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob.

V jeho odůvodnění konstatoval že, požadovaný přeplatek na dani z příjmů fyzických osob použil správce daně na úhradu nedoplatku na téže dani. Následně popsal skutkové okolnosti případu, podle nichž byla žalobci na základě dodatečných platebních výměrů ze dne 18.9.2000, č.j. 37751/00/253971/2880, a ze dne 15.9.2000, č.j. 37759/00/253971/2880 a č.j. 37778/00/253971/2880, doměřena daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1995, 1996 a 1997.

Citoval ust. § 70 odst. 1, 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a konstatoval, že správce daně jako úkony podle § 70 odst. 2 citovaného zákona posoudil rozhodnutí o povolení splátek daně ze dne 5.12.2000, 10.9.2001, 10.12.2001, 11.12.2006, 20.12.2007, 12.12.2008, 18.12.2009 a rozhodnutí o posečkání daně ze dne 27.8.2002, 24.11.2003, 3.12.2004, 16.11.2005. Žalovaný tento názor podpořil odkazem na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20, a na něj navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.4.2011, č.j. 2 Afs 82/2010-56, které se zabývaly výkladem ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Z těchto rozsudků citoval.

Žalovaný dále v reakci na námitku žalobce připustil, že rozhodnutí o posečkání sice není přímo v zákoně o správě daní a poplatků uvedeno jako úkon přerušující běh promlčecí lhůty a je uveden až v zákoně č. 280/2009 Sb., daňovém řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“), nicméně naplňuje znaky tohoto úkonu tak, jak je vymezily správní soudy, jejichž rozhodnutími je správce daně vázán. Krom shora uvedených rozsudků Krajského soudu v Hradci Králové a Nejvyššího správního soudu v Brně, které rozhodnutí o posečkání přímo označují za úkon dle § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, rozhodnutí o posečkání představuje úkon, který podle rozsudku Krajského soudu v Brně sp. zn. 29 Ca 247/2004 ze dne 21.11.2006 směřuje k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, o němž musí být daňový subjekt zpraven. Rozhodnutí o posečkání je rovněž dle rozsudku Nejvyššího správního soudu v Brně ze dne 21.1.2005, sp. zn. 7 Afs 52/2007, úkonem správce daně adresovaným bezprostředně daňovému subjektu.

Protože podle žalovaného správce daně učinil úkon přerušující běh promlčecí lhůty, není právo vybrat a vymáhat nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1995, 1996 a 1997 ke dni 31.12.2006 promlčeno.

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora identifikovaného rozhodnutí a tvrdil, že žalovaný nesprávně aplikoval právní normu a učinil tudíž i nesprávné závěry, když shledal, že daňové povinnosti žalobce u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997 nejsou promlčeny. V důsledku toho správce daně dál vymáhá předmětné nedoplatky. Žalovaný nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob a tím zasáhl do jeho veřejných subjektivních práv, neboť se jeho postupem snížil majetek žalobce, a to v rozporu s právem.

Žalobce především vyslovil nesouhlas se závěry vyslovenými v rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20, a v

navazujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.4.2011, č.j. 2 Afs 82/2010-56. Právní názor v nich vyslovený označil za zjevně nesprávný, odporující ústavnímu pořádku. Sdělil, že v této věci podal ústavní stížnost, o které nebylo dosud rozhodnuto. Proto následně podáním ze dne 23.3.2012 požádal krajský soud, aby dle ust. § 48 odst. 2 písm. f) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen „s.ř.s.“) řízení přerušil a vyčkal, až Ústavní soud ČR o podané ústavní stížnosti, vedené pod sp. zn. IV. ÚS 1922/2011, rozhodne.

S odkazem na ust. § 70 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků žalobce trval na tom, že správce daně neučinil žádný úkon, který by byl způsobilý založit nový běh promlčecí lhůty, neboť takovým úkonem není rozhodnutí o povolení splátek. Tvrdil, že se žalovaný nesprávně vypořádal s výkladem ust. § 60 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého posečkání daně nebo zaplacení daně ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybrání daně. Toto ustanovení by podle žalobce postrádalo jakýkoliv smysl, pokud by povolení splátek mělo přerušovat běh promlčecí doby.

Žalovaný dle žalobce opominul i skutečnost, že jednotlivá rozhodnutí o povolení zaplacení daně ve splátkách byla vydána vždy na vlastní žádost žalobce, nebyla tak procesní aktivitou správce daně, která by směřovala k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období. Na podporu této právní argumentace dále žalobce poukázal na ustanovení daňového řádu účinného od 1.1.2011, který, oproti zákonu o správě daní a poplatků nově uvádí, že rozhodnutí o posečkání je úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně. To vedlo žalobce k závěru, že pokud je v nové úpravě rozhodnutí o posečkání výslovně uvedeno jako úkon přerušující běh lhůty pro placení daně, pak tomu bylo nepochybně proto, že dříve rozhodnutí o posečkání daně lhůtu nepřerušovalo.

Podle žalobce správce daně neučinil žádný úkon, který by byl způsobilý založit nový běh promlčecí lhůty v souladu s ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. K promlčení práva správce daně vybrat a vymáhat předmětné daňové nedoplatky tak v souladu s ust. § 70 odst. 1 citovaného zákona došlo u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1995 dne 31.12.2002, za zdaňovací období 1996 dne 31.12.2003, za zdaňovací období 1997 dne 31.12.2004. Žalobce tento svůj závěr opírá o analogickou aplikaci závěrů usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265, na posuzovaný případ. Dle názoru žalobce není racionálních důvodů pro odchylné stanovení počátku běhu promlčecí lhůty pro účely stanovení penále a pro účely stanovení promlčení práva vybrat daň samotnou. Proto promlčecí lhůta dle ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků počala plynout od původního dne splatnosti daně a nikoli až od splatnosti doměrku.

Přeplatek na dani z příjmů fyzických osob v částce 41.805,- Kč byl převeden na úhradu nedoplatku na téže dani, dle názoru žalobce nezákonně, proto platební výměry na penále, č.j. 57536/10/253921602226 a č.j. 57537/10/253921602226, vydané správcem daně jsou nezákonné, neboť marně uplynula lhůta dle ust. 63

odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, ve které je správce daně oprávněn předpis penále sdělit. Tento svůj závěr žalobce opírá o usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265, který konstatoval, že *"Daňového dlužníka lze 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 č. 337/1992 Sb., 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."*

Penalizované daňové povinnosti u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1996 a 1997 byly žalobci vyměřeny dodatečnými platebními výměry vydanými dne 15.9.2000 pod č.j. 37759/00/253971/2880 a č.j. 37778/00/253971/2880, a byly splatné v náhradní lhůtě ke dni 22.11.2000. Dnem původní splatnosti daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1996 byl den 31.3.1997 a u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1997 den 31.3.1998. S ohledem na dikci ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31.12.2006 a na právní názor Nejvyššího správního soudu ČR uvedený shora, dnem 31.12.2003 a dnem 31.12.2004 marně uplynula lhůta, ve které je žalovaný oprávněn sdělit předpis penále. Vybrání či vymáhání nedoplatku na daňovém penále tak již není možné. Předpis penále u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1996 a 1997 tak byl žalobci dne 7.12. 2011 sdělen platebními výměry č.j. 57536/10/253921602226 a č.j. 57537/10/253921602226 až po marném uplynutí lhůty, ve které správce daně k takovému úkonu oprávněn. Nelze proto dle žalobce uzavřít jinak, než že předmětné platební výměry na daňové penále u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1996 a 1997, rozhodnutí o přeplatku vydané dne 1. července 2001 Finančním úřadem v Rychnově nad Kněžnou a žalobou napadené rozhodnutí jsou nezákonná, neboť marně uplynula lhůta, ve které bylo možné předpis penále sdělit. Nezákonný je tedy i postup správce daně, když převedl přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ve výši 41.805,- Kč na úhradu nezákonně sděleného penále u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1995 a 1996, neboť žalobce na předmětné dani neměl žádných nedoplatků.

Žalovaný se k žalobě vyjádřil dne 27.3.2012 a odkázal na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Setrval na závěru, že rozhodnutí o posečkání daně a rozhodnutí o povolení splátek daně, kterými správce daně povolí posečkání nebo splátkování, představují úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku podle § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, proto po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven, začíná běžet nová promlčecí lhůta. Protože správce daně vůči žalobci učinil úkony směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, nedošlo k promlčení práva k vybrání a vymožení nedoplatku. Toto stanovisko správce daně a žalovaného bylo potvrzeno pravomocnými rozhodnutími Krajského soudu v Hradci Králové (např. 31 Af 81/2010) a Nejvyššího správního soudu (2 Afs 82/2010, 2 Afs 65/2011).

K žalobní námitce, kterou žalobce namítá nezákonnost platebních výměrů na daňové penále ze dne 25.11.2010, č.j. 57536/10/253921602226 a č.j. 57537/10/253921602226, žalovaný uvádí, že nezákonnost těchto platebních výměrů žalobce v odvolání do rozhodnutí o přeplatku nenamítal. Rozhodnutí o odvolání do těchto platebních výměrů na daňové penále jsou předmětem přezkumu Krajským soudem v Hradci Králové ve věci vedené pod sp. zn. 31 Af 1/2012 a 31 Af 2/2012.

Žalovaný souhlasil, aby do rozhodnutí Ústavního soudu České republiky o žalobcem podané ústavní stížnosti bylo řízení přerušeno. V závěru žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. Učinil tak bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., když souhlas žalobce i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu bylo zjištěno, že dodatečnými platebními výměry ze dne 15.9.2000, č.j. 37759/00/253971/2880 a č.j. 37778/00/253971/2880, a ze dne 18.9.2000, č.j. 37751/00/253971/2880, správce daně dodatečně stanovil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997. Platebními výměry ze dne 25.11.2010, č.j. 57536/10/253921602226 a č.j. 57537/10/253921602226, bylo žalobci vyměřeno penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1.1.1996 do 31.12.1996 a od 1.1.1997 do 31.12.21997. Jeho odvolání správce daně částečně vyhověl svými rozhodnutími ze dne 17.3.2011, č.j. 20065/11/253921602226 a č.j. 21747/11/253921602226, žalovaný následně odvolání žalobce do posledně uvedených rozhodnutí svými rozhodnutími ze dne 1.11.2011, č.j. 6391/11-1100-604189 a č.j. 6367/11-1100-604189 zamítl a ta nabyly právní moci dne 14.11.2011. Z obsahu správního spisu dále vyplynulo, že rozhodnutími ze dne 5.12.2000, ze dne 10.9.2001, ze dne 10.12.2001, ze dne 11.12.2006, ze dne 20.12.2007, ze dne 12.12.2008 a ze dne 18.12.2009 bylo žalobci povoleno splácení doměřených daní a rozhodnutími ze dne 27.8.2002, ze dne 24.11.2003, ze dne 3.12.2004 a ze dne 16.11.2005, bylo žalobci povoleno posečkání daně u dodatečně doměřených daní z příjmu fyzických osob. Svým rozhodnutím ze dne 1.7.2011, č.j. 66826/11/253921602226, správce daně nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ve výši 41.805,- Kč s tím, že požadovaný přeplatek použil na úhradu nedoplatku na téže dani. Žalovaný pak žalobou napadeným rozhodnutím odvolání žalobce do rozhodnutí správce daně zamítl. Popsané skutkové okolnosti nebyly mezi účastníky sporné.

Žalobce, jak je patrné z obsahu podané žaloby a jak vyplývá i ze spisu zdejšího soudu vedeného pod sp.zn. 31 Af 134/2010, vznesl dne 11.12.2009 u správce daně námitku promlčení práva vybrat a vymáhat daňové nedoplatky daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997. Ten námitku neshledal důvodnou. Jeho rozhodnutí ze dne 28.12.2009, č.j. 60826/09/253040606204, potvrdil žalovaný jako odvolací orgán rozhodnutím ze dne 27.9.2010, č.j. 2127/10-1500-602705. Žalobce posledně uvedené rozhodnutí napadl

dne 9.12.2010 žalobou, Krajský soud v Hradci Králové ji rozsudkem ze dne 29.4.2011, č.j. 31 Af 134/2010-32, zamítl a změny tohoto rozhodnutí se žalobce nedomohl ani kasační stížností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18.11.2011, č.j. 2Afs 65/2011-65).

Stejnou námitku pak žalobce uplatnil i v žalobě, kterou napadl rozhodnutí o reklamaci proti převedení přeplatku daně z přidané hodnoty na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997. Krajský soud i tuto žalobu zamítl, tentokrát rozsudkem ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20, kasační stížnost žalobce pak Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 15.4.2011, č.j. 2 Afs 82/2010-56, zamítl a právní názory vyslovené v citovaných rozsudcích neshledal chybnými ani Ústavní soud ČR, který usnesením ze dne 12.4.2012, sp. zn. IV ÚS 1922/11, jeho stížnost odmítl.

Úkolem krajského soudu je v posuzovaném případě hodnotit z pohledu uplatněných žalobních námitek zda žalovaný postupoval správně, pokud žalobci nevrátil přeplatek na dani z příjmů ve výši 41.805,- Kč, který převedl na nedoplatek vykazovaný na stejné dani. Žalobce tvrdí, že právo vybrat a vymáhat nedoplatky bylo ve smyslu ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků promlčeno a stejný osud ve smyslu ust. § 63 téhož zákona stíhá i penále za pozdní úhradu těchto daní.

Podle ust. § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je daňový dlužník v prodlení, nezaplatí-li splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti. Odstavec 4 citovaného ustanovení stanoví, že 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.

Jak bylo shora uvedeno, žalobcova daňová povinnost na dani z příjmů za roky 1996 a 1997 byla uhrazena dne 26.11.2010, žalovaný ho o předpisu penále za pozdní úhradu těchto daňových povinností vyrozuměl platebními výměry ze dne 25.11.2010, doručenými žalobci (do rukou jeho zástupce) dne 7.12.2010, tedy ve lhůtě třiceti dnů od vyrovnání daňového nedoplatku. Zbývá proto posoudit, zda platební výměry, kterými bylo žalobci sděleno penále, byly vydány ve lhůtě dané v ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků pro vybrání a vymáhání daňových nedoplatků na dani z příjmů za roky 1996 a 1997. Žalobce tvrdil, že toto právo zaniklo dnem 31.12.2003 za zdaňovací období roku 1997 a dne 31.12.2004 za zdaňovací období 1998, naopak žalovaný je přesvědčen, že činil úkony, které založily nový běh promlčecí lhůty ve smyslu ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Za takové úkony označil rozhodnutí o posečkání daně a povolení splátek podle ustanovení § 60 zákona o správě daní a poplatků, která vydal k žádostem

žalobce, podaným v letech 2000 až 2009, a jimiž žalobci vyhověl. Spornou tak zůstává otázka, zda tyto úkony byly způsobilé přerušit běh promlčecí lhůty.

Podle ust. § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. 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 (odst. 2 citovaného ustanovení).

Zákonná lhůta pro vybrání a vymáhání daně daná v ust. § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se přerušuje a počne běžet znovu, jak bylo ostatně již shora konstatováno, provedením úkonu směřujícím k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku, přičemž o tomto úkonu musí být daňový subjekt zpraven. Odstavec 2 § 70 citovaného zákona sice výslovně nestanoví, kdo má tento úkon učinit, nicméně z jeho obsahu a ostatně i celé koncepce zákona o správě daní a poplatků lze nepochybně usoudit, že tento úkon musí být učiněn správcem daně. Jedině on má totiž povinnost daň řádně vybrat, zajistit a daňový nedoplatek vymáhat. Dále je nepochybné, že účinnost takového úkonu je podmíněna tím, že o něm musí být daňový subjekt zpraven. Krajský soud má zato, že v projednávané věci byly podmínky ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků naplněny, tedy že správce daně učinil úkon, který běh šestileté promlčecí lhůty pro vymožení daňového nedoplatku přerušil. Ze skutkových okolností vyplynulo, že žalobce neuhradil svoji daňovou povinnost ve lhůtě splatnosti, proto využil ust. § 60 zákona o správě daní a poplatků a požádal správce daně o zaplacení daně z příjmů fyzických osob ve splátkách. Zmiňované ustanovení přitom vymezuje podmínky, za jakých lze splátky povolit a přitom konstatuje, že proti rozhodnutí správce daně o povolení splátek nebo posečkání daně není přípustné odvolání. Je tedy zřejmé, že na základě podané žádosti musí správce daně vydat rozhodnutí, tedy individuální správní akt, v němž žalobci vymezení jeho další práva a povinnosti při placení daně, tedy při plnění jeho daňové povinnosti. Správce daně tak postupuje v duchu ust. § 2 odst. 2 citovaného zákona, které mu umožňuje činit opatření potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti a právo daň vyměřit, vybrat a vymáhat. Pokud tedy správce daně na základě žádosti žalobce zjistil, že by neprodlené zaplacení daně bylo pro něho spojeno s vážnou újmou, povolil mu placení daně ve splátkách. Jinými slovy zajistil, aby daňová povinnost mohla být ze strany žalobce jako daňového dlužníka řádně splněna, přičemž tak učinil úkonem ve formě správního rozhodnutí, které pak následně bylo žalobci doručeno. Jednalo se tak nesporně o úkon splňující požadavky ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Tato úvaha nemůže být vyvrácena ani následnou argumentací žalobce, podle které dle ust. § 60 odst. 5 téhož zákona nesmí být zaplacení daně ve splátkách povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se právo vybrat daň promlčuje. Toto ustanovení pouze stanoví, že správce daně při vyřizování žádosti musí dbát, aby nerozhodoval o povolení splátek daně, u níž již bylo její vybrání promlčeno. Z tohoto zákonného ustanovení však

nelze v žádném případě dovodit, že by rozhodnutí o povolení splátek nebylo úkonem, který přerušuje běh promlčecí lhůty.

Námítku žalobce, že povolení splátek nelze považovat za úkon přerušující běh promlčecí lhůty proto, že je učiněno na základě prvotního úkonu žalobce, nelze akceptovat. Takový výklad by pro správce daně musel nepochybně znamenat znevýhodnění jeho pozice, která mu ukládá povinnost daň řádně a včas vybrat. Při jakémkoliv povolení splátek na základě žádosti daňového dlužníka by se totiž správce daně automaticky dostával do nevýhodné pozice tím, že by si povolením splátek, tedy vyhověním žádosti daňového dlužníka, zkracoval šestiletou lhůtu pro vymožení daně. Takovýto výklad není přípustný, navíc by ve svém důsledku znevýhodnil i daňový subjekt, neboť správce daně, ve snaze vyhnout se promlčení práva daň vybrat a vymáhat, by takovou žádost o povolení posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách musel zamítnout.

Obdobný právní názor vyslovil již zdejší soud i ve svém rozsudku ze dne 30.8.2010, čj. 31 Af 81/2010-20, proti kterému žalobce brojil kasační stížností. Nejvyšší správní soud kasační stížnost rozsudkem ze dne 15.4.2011, čj. 2 Afs 82/2010-56, zamítl s konstatováním, že „se úkony přerušujícími lhůtu dosud zabýval zejména ve vztahu k § 47 odst. 2 daňového řádu, tedy ve vztahu ke lhůtě k vyměření daně. Tam jde sice o lhůtu prekluzivní, ovšem v obou případech zákon předpokládá obdobný charakter (cíl) úkonu – musí směřovat k vyměření či vybrání daně. Podobně jako ve vztahu k § 47 odst. 2 daňového řádu (srovnej zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2006, č. j. 2 Afs 52/2005 - 94, publ. pod č. 953/2006 Sb. NSS) lze i v tomto případě dospět k závěru, že úkon směřující k vybrání daně musí být úkonem správce daně směřujícím k zajištění vybrání stanovené daně, přičemž o tomto úkonu musí být dlužník zpraven. Není rozhodné, že procesní aktivita správce daně je vyvolána žádostí daňového dlužníka; správce daně na ni mohl reagovat i negativním rozhodnutím. Rozhodnutí o posečkání daně či o povolení splátek fakticky mění splatnost daně, což ovšem neznamená, že by se jednalo o nový termín splatnosti, na který jsou navázány lhůty stanovené v § 70 odst. 1 či v § 70 odst. 2 věta za středníkem daňového řádu. To je zřejmé ze skutečnosti, že se sice při dodržení splátek jejich doba nepenalizovala, či nepodléhala úroku z prodlení, ale platil se zde zvláštní úrok podle § 60 odst. 6 daňového řádu. Rozhodnutí správce daně o posečkání daně nebo o jejím zaplacení ve splátkách jsou úkony, jimiž správce daně zajišťuje její vybrání, když uzná, že tu jsou důvody, bránící řádnému vybrání v termínu původní splatnosti a rovněž uzná, že zatím není třeba přikročit k výkonu rozhodnutí. Jedná se o úkony prováděné správcem daně v zájmu řádného vybrání daně ve smyslu § 2 odst. 2 daňového řádu a tyto úkony jsou také fakticky schopny tento cíl zajistit. Stěžovatel argumentuje zněním § 60 odst. 5 daňového řádu stanovícím, že posečkání daně nebo zaplacení daně ve splátkách nesmí být povoleno na dobu delší, než je lhůta, v níž se promlčuje vybrání daně. Toto ustanovení však nevylučuje možnost přerušování lhůty ve smyslu § 70 odst. 2 daňového řádu. Povolení posečkání daně či splátek není vázáno žádnými pravidly, na jakou dobu má být povoleno a jak mají být splátky rozloženy. Není tak vyloučeno, aby takovým úkonem sice došlo k přerušování promlčecí lhůty, ovšem současně byly splátky rozloženy na dobu delší než nově založená lhůta. Toto ustanovení tomu má

zabránit, byť pouze brání tomu, aby správce daně fakticky, byť částečně, možnost vybrání daně neoslabil. Stejně tak ani skutečnost, že nový daňový řád rozhodnutí o posečkání daně, jímž se rozumí i rozložení její úhrady na splátky, výslovně označil za úkon přerušující lhůtu pro vybrání daně [§ 160 odst. 3 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb.]. Jde sice o argumentaci stěžovatelem v žalobě neuplatněnou a tudíž podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustnou, nicméně lze obiter dictum uvést, že nový daňový řád oproti předchozímu přistoupil k výslovnému výčtu přerušujících úkonů (srovnej jeho § 148 odst. 2) tak, aby byly odstraněny pochybnosti o tom, který z úkonů takovou povahu má a který nikoliv. Přitom je zřejmé, že mezi tyto úkony řadí zejména ty, kterým takovou povahu přiznávala stávající praxe či judikatura. Nejvyšší správní soud tak akceptoval právní názor krajského soudu a neshledal důvodnou ani námitku podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.“

Žalobce v žalobě upozornil na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265, v němž konstatoval že „*Daňového dlužníka lze vyrozumět o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále (§ 63 odst. 3 věta čtvrtá, část věty za středníkem zákona 337/1992 Sb., 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*“. Krajský soud je však názoru, že citované názory Nejvyššího správního soudu na závěrech vyslovených v nyní projednávané věci nic nemění. Původní doba splatnosti daně z příjmů fyzických osob a zdaňovací období roku 1996 připadla na den 31. března 1997 a roku 1997 na den 31. března 1998. Pokud by správce daně neučinil žádný úkon přerušující běh promlčecí doby ve smyslu ust. § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, pak by se právo daň za roky 1996 a 1997 vybrat a vymáhat promlčelo ke dni 31.12.2003 respektive 31.12.2004. Protože, jak je výše podrobně zdůvodněno, byla promlčecí lhůta daná v ust. § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků přerušena úkony splňujícími předpoklady dané v ust. § 70 odst. 2 téhož zákona, které byly žalovaným ve vztahu k žalobci provedeny na základě jeho žádostí podaných v letech 2000 až 2009, nezbyvá než konstatovat, že pro sdělení výše penále byly splněny zákonné podmínky dané v ust. § 63 odst. 1 a 4 zákona o správě daní a poplatků.

Jak vyplývá ze shora uvedeného, daň z příjmů fyzických osob za roky 1996 a 1997, dodatečně vyměřená shora citovanými platebními výměry představovala ke dni zaplacení, tj. ke dni 26.11.2010, dlužnou daňovou povinnost, neboť právo správce daně tuto daň vybrat a vymáhat nebylo ve smyslu ust. § 70 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků promlčeno. Proto i daňové penále z prodlení úhrady těchto daňových povinností bylo sděleno v souladu se zákonem, jak bylo podrobně zdůvodněno shora.

Podle § 155 odst. 2 daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než

100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.

Pokud v době podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dosahuje vratitelný přeplatek nejméně částku 100 Kč, poukáže jej správce daně do 30 dnů ode dne obdržení žádosti podle odstavce 2, v opačném případě žádosti vyhová, pouze pokud vratitelný přeplatek této částky dosáhne do 60 dnů ode dne podání žádosti; lhůta pro jeho vrácení počíná běžet až ode dne následujícího po dosažení této částky. Je-li daňový subjekt u správce daně registrován, je povinen určit k vrácení přeplatku jeden z účtů u poskytovatelů platebních služeb uvedených v registraci (§155 odst. 3).

Protože v době, kdy vznikl žalobci přeplatek na dani z příjmů fyzických osob ve výši 41.805,- Kč, měl nedoplatek na téže dani, postupoval správce daně v souladu s ust. § 154 a § 155 daňového, pokud přeplatek převedl na tento nedoplatek. V souladu se zákonem pak i zamítl žádost žalobce o vrácení tohoto přeplatku. Krajský soud neshledal pochybení ani v rozhodnutí žalovaného, proto žalobu jako nedůvodnou dle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V průběhu řízení podal žalobce návrh na jeho přerušení do doby rozhodnutí Ústavního soudu o stížnosti podané dne 30.6.2011 proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.4.2011, čj. 2 Afs 82/2010-56. O předmětné stížnosti rozhodl Ústavní soud svým usnesením ze dne 12.4.2012, sp. zn. IV. ÚS 1922/11, a odmítl ji. Krajský soud proto o žádosti žalobce již samostatně nerozhodoval a učinil tak až výrokem pod bodem I. tohoto rozsudku, kterým zároveň rozhodl i ve věci samé.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu proto nevzniklo. Ze spisu nevyplynulo, že by žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly. Proto soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozsudku.

P o u č e n í :

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 Hradci Králové dne 27. června 2012

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu