



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 1. listopadu 2011, č.j. 6391/11-1100-604189, t a k t o :

- I. Návrhu na přerušení řízení se nevyhovuje.**
- II. Žaloba se zamítá.**
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 1. listopadu 2011, č.j. 6391/11-1100-604189, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Rychnově nad Kněžnou (dále jen „správce daně“) ze dne 17.3.2011, č.j. 21747/11/253921602226, který tímto rozhodnutím částečně vyhověl odvolání žalobce do platebního výměru ze dne 25.11.2010, č.j. 57537/10/253921602226, na daňové penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání za zdaňovací období od 1.1.1997 do 31.12.1997.

V úvodu jeho odůvodnění připomněl změnu právní úpravy procesního postupu, kdy zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) byl s účinností od 1.1.2011 nahrazen zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) s tím, že dle přechodných ustanovení daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti daňového řádu dokončí, a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení daňového řádu. Dále právní úkony a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne účinnosti daňového řádu, zůstávají zachovány.

Podle žalovaného byla daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 dodatečně vyměřena po daňové kontrole platebním výměrem ze dne 15.9.2000, č.j. 37778/00/253971/2880, a byla splatná v náhradní lhůtě splatnosti ke dni 22.11.2000. V průběhu let 2000 až 2009 podal žalobce několik žádostí, jimiž žádal správce daně o povolení splátek shora uvedené daňové povinnosti ve smyslu ustanovení § 60 zákona o správě daní a poplatků. Správce daně jeho žádostem vyhověl. Rozhodnutí o tom, že se povoluje dlužníkovi nedoplatek splácet, tak dle žalovaného vede ve svém důsledku k vybrání daně, kterou není dlužník schopen zaplatit celou, a rozhodnutí v daňovém řízení doručované do vlastních rukou dlužníka je právě tím úkonem, kterým je dlužník o úkonu přerušujícím promlčecí lhůty zpraven.

Dne 7.12.2010 byl žalobci doručen platební výměr na daňové penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 vydaný dne 25.11.2010 pod č.j. 57537/10/253921602226, kterým mu byl sdělen předpis penále ve výši 2 293 221 Kč. Proti uvedenému platebnímu výměru podal žalobce odvolání a téhož dne i žádost o prominutí tohoto daňového penále, která byla dne 21.1.2011 postoupena na Generální finanční ředitelství v Praze. Rozhodnutím ze dne 17.3.2011, č.j. 21747/11/253921602226, správce daně jeho odvolání částečně vyhověl tak, že snížil předpis daňového penále z prodlení úhrady daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob na částku 794 356 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce opět odvolal.

Žalovaný za podstatu odvolání označil posouzení, zda promlčecí lhůta stanovená § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků byla přerušena úkony správce daně, spočívajícími ve vydaných rozhodnutích o povolení splátek, či zda k jejímu přerušování nedošlo a tudíž vypršela k 31.12.2006.

V této souvislosti odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 15.4.2011, č.j. 2 Afs 82/2010-56, dle kterých byly rozhodnutími správce daně o posečkání daně nebo o jejím zaplacení ve splátkách, naplněny podmínky ustanovení § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Jednalo se o úkony provedené v zájmu řádného vybrání daně ve smyslu § 2 odst. 2 citovaného zákona.

K argumentaci žalobce ustanovením § 60 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků pak žalovaný uvedl, že toto ustanovení má pouze zabránit, aby správce daně fakticky, byť částečně, možnost vybrání daně neoslabil. Nevylučuje však možnost přerušení lhůty ve smyslu § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

Žalovaný připustil, že daňový řád oproti zákonu o správě daní a poplatků přistoupil k výslovnému výčtu úkonů přerušujících běh promlčecí lhůty, mezi které zařadil i posečkání. To však neznamená, že tak učinil proto, že v dosavadní úpravě absentuje, jak tvrdí žalobce. Podle žalovaného je z právní úpravy zakotvené v daňovém řádu zřejmé, že mezi úkony přerušující běh promlčecí lhůty řadí zejména ty, kterým takovou povahu přiznávala již stávající praxe či judikatura.

Žalovaný vyslovil nesouhlas i s žalobcovým hodnocením závěrů krajského soudu, vysloveným v rozsudku ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20. Zdůraznil, že dle krajského soudu by jiný výklad byl jednoznačně v neprospěch správce daně, který by se tak při jakémkoliv povolení splátek na základě žádosti daňového dlužníka automaticky dostával do nevýhodné pozice tím, že by si povolením splátek, tedy vyhověním žádosti daňovému dlužníkovi, začal zkracovat šestiletou lhůtu pro vymožení daně. Takovýto výklad by navíc 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 zamítl. Dle žalovaného tomuto názoru nekonkuruje žádný srovnatelný výklad a není tu proto místa pro uplatnění zásady *in dubio mitius*.

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora identifikovaného rozhodnutí a tvrdil, že žalovaný nesprávně aplikoval právní normu a učinil tudíž i nesprávné závěry. V důsledku toho bylo zasaženo do jeho veřejných subjektivních práv, neboť se postupem žalovaného snížil majetek žalobce, a to v rozporu s právem.

Žalobou napadené rozhodnutí ze dne 1.11.2011, č.j. 6391/11-1100-604189, označil žalobce za nezákonné. Nesouhlasil se závěry žalovaného, že právo vybrat a vymáhat jeho daňové povinnosti u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1997 není promlčeno. Dle názoru žalobce totiž marně uplynula lhůta dle ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném do 31.12.2006, ve které je prvostupňový správní orgán oprávněn předpis penále sdělit, a proto není ani možné předmětné penále vybrat a vymáhat.

Žalobce nesouhlasil 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, a označil je za zjevně nesprávné, odporující ústavnímu pořádku. Sdělil, že v této věci podal ústavní stížnost, o které nebylo dosud rozhodnuto. Proto následně podáním ze dne 9.2.2012 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 předmětné 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 ani rozhodnutí o povolení splátek není úkonem přerušujícím běh promlčecí doby, ale upravuje jen způsob, jakým k výběru daně dojde. Povinnost daňového subjektu obecně řádně plnit daňové povinnosti totiž nevyplývá z rozhodnutí o povolení splátek, nýbrž ze zcela jiných ustanovení zákona o správě daní a poplatků. Dle názoru žalobce je tak zásadní rozdíl mezi úkonem směřujícím k vybrání nedoplatku a úkonem upravujícím formu úhrady nedoplatku. Úkon povolení zaplacení daně ve splátkách nemůže být způsobilý přerušit běh promlčecí lhůty dle § 70 zákona o správě daní a poplatků.

Žalobce v závěru namítal, že žalobou napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí správce daně jsou nezákonná, neboť marně uplynula lhůta podle ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ve znění platném do 31.12.2006. K promlčení práva správce daně vybrat a vymáhat daňové nedoplatky u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 došlo v souladu s ust. § 70 odst. 1 citovaného zákona dne 31.12.2004. Dle názoru žalobce není racionálních důvodů pro odchýlné 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. Tento svůj závěr žalobce opírá o usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265. Penalizované daňové povinnosti u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1997 byly žalobci vyměřeny dodatečným platebním výměrem ze dne 15.9.2000, 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 1997 je den 31.3.1998. Nelze proto dle žalobce uzavřít jinak než, že předmětný platební výměr na daňové penále ze dne 25.11.2010, č.j. 57537/10/253921602226, rozhodnutí o odvolání vydané v prvním stupni dne 17.3.2011 pod č.j. 21747/11/253921602226 a žalobou napadené rozhodnutí jsou nezákonná, neboť marně uplynula lhůta, ve které je prvostupňový správní orgán oprávněn předpis penále sdělit.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 5.3.2012 uvedl, že předmětem sporu je posouzení, zda promlčecí lhůta stanovená § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků byla přerušena úkony správce daně spočívajícími ve vydaných rozhodnutích o povolení splátek. Odvolal se v plném rozsahu na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a připomněl, že žalobce dne 22.12.2010 podal jak odvolání proti platebnímu výměru na daňové penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997, tak žádost o prominutí tohoto penále, která byla postoupena na Generální finanční ředitelství v Praze a potažmo Ministerstvo financí. To vydalo rozhodnutí dne 9.1.2012, č.j. 904/74577/2011, kterým žádost žalobce o prominutí příslušenství daně z důvodu odstranění tvrdosti zamítl.

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 téhož zákona, 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. Platebním výměrem ze dne 25.11.2010, č.j. 57537/10/253921602226, bylo žalobci vyměřeno penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1.1.1997 do 31.12.1997. Jeho odvolání správce daně částečně vyhověl svým rozhodnutím ze dne 17.3.2011, č.j. 21747/11/253921602226, a žalovaný následně odvolání žalobce do posledně uvedeného rozhodnutí svým rozhodnutím ze dne 1.11.2011, č.j. 6391/11-1100-604189, zamítl a to nabylo 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. Popsané skutkové okolnosti nebyly mezi účastníky sporné.

Žalobce, jak je patrné z obsahu podané žaloby a jak vyplývá ze spisu zdejšího soudu 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. Správce daně tuto 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 NSS 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. Podanou ústavní stížnost Ústavní soud usnesením ze dne 12.4.2012, sp. zn. IV ÚS 1922/11, odmítl.

Úkolem krajského soud bude z pohledu uplatněných žalobních námitek hodnotit, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, pokud žalobci shora uvedeným platebním výměrem sdělil penále z prodlení úhrady jeho daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob za rok 1997.

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.

Zásadní pro posouzení zákonnosti postupu správce daně při vyměření daňového penále z prodlení je dle krajského soudu vyřešení otázky, zda ke dni 31.12.2004 došlo k promlčení práva vymáhat nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997. Žalobce tvrdil, že toto právo zaniklo dnem 31.12.2004, 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 citovaného zákona, která k žádostem žalobce, podaným v letech 2000 až 2009, vydal, a jimiž žalobci vyhověl. Spornou tak zůstává otázka, zda tyto úkony byly způsobilé přerušit běh promlčecí lhůty.

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

Citovaný odstavec 2 ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků přitom výslovně nestanoví, kdo má tento úkon učinit, nicméně z jeho obsahu a ostatně i z celé koncepce daňového řádu lze usoudit, že tento úkon musí být učiněn správcem daně. Jedině on má totiž povinnost daň řádně vybrat, zajistit a daňový nedoplatek vymáhat. Nesporné také je, 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 za rok 1997 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 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 vymezí jeho další práva a povinnosti při placení daně, tedy při plnění jeho daňové povinnosti. Správce daně tak postupuje v duchu ust. § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, 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 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 citovaného 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. Nelze však z něho v žádném případě dovodit, že by rozhodnutí o povolení splátek nebylo úkonem, který přerušuje běh promlčecí lhůty.

Námítka žalobce, že povolení splátek nelze považovat za úkon přerušující běh promlčecí lhůty proto, že je učiněno na základě prvotního úkonu žalobce, je nedůvodná. Jiný závěr 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 totiž správce daně automaticky zkracoval šestiletou lhůtu pro vymožení daně. Krajský soud se

ztotožňuje se žalovaným v tom, že takovýto výklad daňového řádu v neprospěch správce daně 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, jímž rozhodoval ve věci žaloby podané žalobcem, který proti ní brojil kasační stížností. Nejvyšší správní soud kasační stížnost rozsudkem ze dne 15.4.2011, č.j. 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 přerušení 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 přerušení 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 závěry Nejvyššího správního soudu na závěrech vyslovených v nyní projednávané věci nic nemění. Původní doba splatnosti daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 nastala dnem 31.3.1998. 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 rok 1997 vybrat a vymáhat promlčelo ke dni 31.12.2004. 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 správcem daně ve vztahu k žalobci provedeny na základě jeho žádostí podaných v letech 2000 až 2009. Nezbývá proto než konstatovat, že v době, kdy správce daně sdělil žalobci platebním výměrem ze dne 25.11.2010, č.j. 57537/10/253921602226, na daňové penále celkovou výši penále za pozdní úhradu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997, nebylo právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek na této dani promlčeno. Pro sdělení výše penále z prodlžení tak byly splněny zákonné podmínky dané v ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků.

Z důvodů shora popsaných neshledal krajský soud žalobu důvodnou, proto ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 daňového řádu zamítl.

V průběhu řízení podal žalobce návrh na jeho přerušení do doby rozhodnutí Ústavního soudu o stížnosti žalobce podané dne 30.6.2011 proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.4.2011, č.j. 2 Afs 82/2010-56. O předmětné stížnosti rozhodl Ústavní soud ČR 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 ve výroku 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 nevyplývá, že by žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly. Proto soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozsudku.

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). 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