



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 16. srpna 2011, č.j. 4604/11-1500-607930, t a k t o :

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

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 16. srpna 2011, č.j. 4604/11-1500-607930, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebním výměrům Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „správce daně“) ze dne 30.11.2010, č.j. 58019/10/253921602226, č.j. 58046/10/253921602226, č.j. 58047/10/253921602226 a č.j. 58048/10/253921602226, o vyrozměnění předpisu úroku z prodlení úhrady daňových

-2-

povinností na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007, od 1.1.2008 do 31.12.2008, od 1.1.2009 do 31.12.2009 a od 1.1.2010 do 31.12.2010.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjádřil k vysloveným odvolacím námitkám. Úvodem konstatoval, že evidenci daní vedl správce daně způsobem vymezeným v § 62 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a platné vyhlášky Ministerstva financí č. 25/1994 Sb., o formě provádění evidence daní a o převodu daní jejich příjemcům (dále jen „vyhláška“). Vyjmenoval které údaje dle § 2 vyhlášky jsou zahrnovány do evidence daní, tyto evidence u jednotlivých daní přezkoumal a neshledal v nich pochybení.

Žalovaný dále reagoval na námitku žalobce poukazující na zánik práva vybrat a vymáhat daňové nedoplatky u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997, které se dle žalobce promlčelo ke dni 31.12.2006. Uvedl, že za zdaňovací období let 1995, 1996 a 1997 byla žalobkyni doměřena daňová povinnost platebními výměry ze dne 15.9.2000 za roky 1996 a 1997 a platebním výměrem ze dne 18.9.2000 za rok 1995. Tyto dodatečně stanovené daňové povinnosti byly splatné v náhradní lhůtě splatnosti ke dni 22.11.2000. Žalobce od roku 2000 opakovaně žádal o povolení zaplacení těchto daňových povinností ve splátkách, správce daně jeho žádostem vyhověl a o každém úkonu zpravil žalobce doručením těchto rozhodnutí.

Svoje závěry žalovaný podpořil odkazem na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30.8.2010, č.j. 31 Af 81/2010-20, a 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 něhož citoval, a konstatoval, že rozhodnutí o povolení zaplacení dlužných daňových povinností ve splátkách je takovým úkonem, který směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, a tak splňuje požadavky dané v § 70 odst. 2 citovaného zákona.

Protože dle žalovaného právo vybrat a vymáhat daňové nedoplatky daně z příjmů fyzických osob za roky 1995, 1996 a 1997 nebylo promlčeno, správce daně převedl přeplatky na dani z přidané hodnoty ve výši 1.606.852,- Kč a 4.726,- Kč svými rozhodnutím ze dne 29.8.2007 a 28.5.2008 zcela oprávněně. Proti rozhodnutím o převedení těchto přeplatků vydaných pod č.j. 46988/07/253920/8600 a č.j. 37367/08/253921/8001 se žalobce neodvolal.

Žalovaný se nepřiklonil ani k argumentaci žalobce, že z ust. § 60 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků lze dovodit, že rozhodnutí o povolení splátek není úkonem přerušujícím běh promlčecí lhůty. Zdůraznil, že citované ustanovení pouze stanoví, že správce daně musí dbát, aby při vyřizování žádosti o povolení splátek nerozhodoval o splátkování daně, u níž bylo její vybrání promlčeno. Protože v letech 2000 až 2009 bylo každý rok žalobci povoleno platit daň ve splátkách, došlo dle žalovaného k opakovanému přerušení zákonné lhůty pro vybrání daně. Žalobci

nebylo nikdy povoleno zaplacení daně ve splátkách na dobu delší než je lhůta, v níž se právo vybrat a vymáhat daň promlčuje. Žalovaný se proto neztotožnil s námitkami žalobce, že veškeré platby, které na základě jemu uložené povinnosti z titulu rozhodnutí o vyměření daně za rok 1995, 1996 a 1997 uhradil po datu 31.12.2006, představují platby bez právního důvodu. Na osobním účtu žalobce na druhu příjmů – daň z příjmů fyzických osob se od 1.1.2007 nekumuloval žádný přeplatek, který by představoval převedené přeplatky na dani z přidané hodnoty a platby žalobce bez právního důvodu. Z toho dle žalovaného vyplývá, že se správce daně nedopustil žádných pochybení. Proto uzavřel, že žalobce byl v prodlení s úhradou svých daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2007-2010, a úroky z prodlení, sdělené mu uvedenými platebnímu výměry, jsou zákonné.

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. srpna 2011, č.j. 4604/11-1500-607930, a tvrdil, že je nezákonné, neboť nebyl v prodlení s placením svých daňových povinností. Nenastaly tak zákonné podmínky pro uplatnění úroku z prodlení dle § 63 tehdy platného zákona o správě daní a poplatků. Toto rozhodnutí označil žalobce za zásah do svých veřejných subjektivních práv, neboť se postupem žalovaného snížil jeho majetek, a to v rozporu s právem, když mu byly předepsány úroky z prodlení, aniž by v prodlení byl. Namítal, že pokud podle ust. § 60 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků zaplatil daň nejpozději v den její splatnosti a správce daně ji dle ust. § 59 odst. 5 citovaného zákona použil na úhradu jiné povinnosti, nelze uzavřít, že byl s platbou v prodlení. K naplnění skutku „nezaplacení daně ve lhůtě splatnosti“ dle žalobce nedošlo, proto mu nevznikla povinnost platit úrok. Pouhé administrativní převedení platby nemůže mít důsledky, které z nich žalovaný dovozuje.

Žalobce dále namítal, že správce daně postupoval nesprávně, když převáděl platby běžných daní na úhradu daňových povinností, u nichž bylo právo na vybrání dle ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků promlčeno. U daně z příjmů fyzických osob za roky 1995, 1996 a 1997 došlo k promlčení práva ji vybrat postupně ke dni 31.12.2002, ke dni 31.12.2003 a ke dni 31.12.2004. Výslovně tak opravil původní tvrzení, že k promlčení práva daň vybrat došlo ke dni 31.12.2006. Žalobce tento svůj závěr opřel o usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265. Poukázal na to, že dne 11.12.2009 vznesl námitku promlčení, správce daně o ní rozhodl dne 28.12.2009 pod č.j. 60826/09/253040606204 a neshledal ji důvodnou. Odvolání žalobce žalovaný svým rozhodnutím ze dne 27.10.2010, č.j. 2127/10-1500-602705, zamítl.

Žalobce dále 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 názore v nich vyslovený označil za zjevně nesprávný, odporující ústavnímu pořádku. Sdělil, že v této věci podal dne 30.6.2011 ústavní stížnost, o které nebylo dosud rozhodnuto. Proto následně podáním ze dne 18.11.2011 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.

Protože dle žalobce došlo k promlčení práva daňové nedoplatky za roky 1995, 1996 a 1997 vybrat a vymáhat (a to ke dni 31.12.2002, ke dni 31.12.2003 a ke dni 31.12.2004), veškeré platby, které na základě povinnosti uložené správcem daně z titulu rozhodnutí o zaplacení daně za roky 1995 až 1997 uhradil po datu 31.12.2004 (pro rok 1997), představují platby bez právního důvodu. Toto nezákonné nakládání s platbami mělo za následek i nesprávný výpočet úroků z prodlení, který se tak zakládá na nesprávné evidenci daně z příjmů fyzických osob. Úroky z prodlení sdělené žalobci platebními výměry ze dne 30.11.2010, č.j. 58019/10/253921602226, č.j. 58046/10/253921602226, č.j. 58047/10/253921602226 a č.j. 58048/10/253921602226, za zdaňovací období 2007 - 2010 jsou nezákonné, neboť žalobce nebyl s úhradou svých daňových povinností v prodlení. Vzhledem k existenci přeplatku na osobním daňovém účtu žalobce ještě před datem splatnosti jednotlivých daňových povinností let 2007 – 2010, byly vlastní daňové povinnosti žalobce uhrazeny řádně a včas.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah písemností, které jsou součástí předloženého spisového materiálu. Navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „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 vyplývá, že platebními výměry ze dne 30.11.2010, č.j. 58019/10253921602226, č.j. 58046/10253921602226, č.j. 58047/10253921602226 a č.j. 58048/10253921602226, správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007, od 1.1.2008 do 31.12.2008, od 1.1.2009 do 31.12.2009 a od 1.1.2010 do 31.12.2010. Žalovaný odvolání žalobou napadeným rozhodnutím zamítl. Mezi účastníky není sporné, že přeplatky na dani z přidané hodnoty, vzniklé po datu vydání dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů za roky 1995, 1996 a 1997 (tj. 15.9. a 18.9.2000), byly převedeny na tyto dlužné daně. Sporné není ani to, že dne 13.11.2000, 30.10.2001, 19.7.2002, 31.10.2003, 23.11.2004, 7.11.2005, 24.11.2006, 20.11.2007, 24.11.2008 a 19.11.2009 si žalobce podal žádosti o posečkání daně a povolení splátek u daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období let 1993 až 1997. Správce daně žádostem vyhověl a splátky žalobci navazujícími rozhodnutími povolil.

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 soudu bude z pohledu uplatněných žalobních námitek hodnotit, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, pokud žalobci shora uvedenými platebními výměry sdělil úrok z prodlení úhrady jeho daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob za roky 2007, 2008, 2009 a 2010.

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.

Žalobce nesporně své daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za roky 2007, 2008, 2009 a 2010, ani výši těchto povinností. Je však názoru, že na jejich úhradu měl správce daně převést přeplatky vykázané na dani z přidané hodnoty, neboť bylo promlčeno právo vybrat a vymáhat daňové povinnosti žalobce na dani z příjmů za roky 1995, 1996 a 1997, na které správce daně přeplatky převedl. Správce daně žalobce o předpisu úroku za pozdní úhradu daňových povinností za roky 2007 až 2010 vyrozuměl platebními výměry ze dne 30.11.2010, doručenými žalobci (do rukou jeho zástupce) dne 7.12.2010, tedy ve lhůtě, ve které bylo možné dlužnou daň za tyto roky ve smyslu ust. 70 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků vybrat a vymáhat.

Zásadní pro posouzení zákonnosti postupu správce daně při vyměření úroku z prodlení je dle krajského soudu vyřešení otázky, zda byl správce daně oprávněn převádět přeplatky na dani z přidané hodnoty na nedoplatky vykazované na dani z příjmů za roky 1995, 1996 a 1997. Žalobce tvrdil, že toto právo zaniklo dnem 31.12.2002, 31.12.2003 a 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 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 vymození daňového nedoplatku přerušil. Ze skutkových okolností vyplynulo, že žalobce neuhradil svoji daňovou povinnost za roky 1995 až 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, by pro správce daně musela 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 vymození daně. Takovýto výklad daňového řádu v neprospěch správce daně není přípustný. Navíc by takový výklad 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, č.j. 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 1995 nastala 31. března 1996, roku 1996 31. března 1997 a roku 1997 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 1995, 1996 a 1997 vybrat a vymáhat promlčelo ke dni 31.12.2002, respektive 31.12.2003 a 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 žalovaným ve vztahu k žalobci provedeny na základě jeho žádostí podaných v letech 2000 až 2009. Nezbyvá proto než konstatovat, že v době, kdy správce daně převáděl přeplatky na dani z prodané hodnoty na dlužné daňové povinnosti žalobce za roky 1995 až 1997, nebylo právo posledně jmenované daňové povinnosti žalobce vybrat a vymáhat dosud promlčeno. Pro sdělení výše úroku z prodlení tak byly splněny zákonné podmínky dané v ust. § 63 odst. 1 a 4 zákona o správě daní a poplatků.

Žalobce v žalobě citoval ust. § 63 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků a doslova uvedl, že „Podle citovaných ustanovení zákona žalobce usuzuje, že zákonodárce sankcionuje výlučně skutek nezaplacení splatné daně daňovým dlužníkem nejpozději v den její splatnosti. Jestliže daňový dlužník daňovou povinnost řádně a včas zaplatil, ale podle ust. § 59 odst. 5 ZSDP byla platba použita na úhradu jiné daňové povinnosti, nelze uzavřít, že by byl daňový dlužník v prodlení s platbou, neboť zaplatil splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti, jak mu bylo uloženo zákonem. K naplnění skutku "nezaplacení splatné daně nejpozději v den její splatnosti" vůbec nedošlo, a proto žalobci nevznikla povinnost uhradit úrok z prodlení. Pouze administrativní přeúčtování jeho platby na jinou daňovou povinnost nemůže mít ty důsledky, jež dovozuje žalovaný. Žalobce zaplatil penalizované daňové povinnosti včas.“ Tuto námitku v odvolacím řízení neuplatnil, žalovaný ji v napadené rozhodnutí neřešil a ve správním spise o těchto okolnostech nejsou založeny žádné listiny. Ani žalobce toto tvrzení žádným důkazem nepodložil, navíc je v rozporu s tím co žalobce uvádí na str. 5 v odstavci 8 žaloby. Tento odstavec doslova zní: „Na osobním daňovém účtu žalobce u daně z příjmů fyzických osob počínaje 1.1.2003 se tak kumuloval vlastní přeplatek, který představoval převedené přeplatky na dani z přidané hodnoty a platby žalobce bez právního důvodu. Přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce u daně z příjmů fyzických osob měl být v souladu s ust. § 64 odst. 2 ZSDP použit jako záloha na dosud nesplatnou daňovou povinnost. V okamžiku předpisu daňové povinnosti za jednotlivá zdaňovací období 2007 - 2010 pak měl být předmětný přeplatek vypořádán jako úhrada vlastních daňových povinností za zdaňovací období 2007, 2008, 2009 a 2010.“ Ani kdyby však bylo prokázáno, že žalobce úročené daňové povinnosti v zákonné lhůtě zaplatil a žalovaný je následně převedl na dosud neuhrazené daňové povinnosti na dani z příjmů za roky 1995 až 1997, nebyla by tato námitka důvodná. Správce daně při převedení poukázané platby na nejstarší daňové nedoplatky postupoval v souladu s

ust. § 69 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Tímto postupem je uhrazena dlužná daňová povinnost a daňový subjekt se dostává do prodlení s běžnou daňovou povinností, na kterou daň původně směřoval.

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, čj. 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 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 Hradci Králové dne 30. května 2012

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu