



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a JUDr. Jany Kubenové v právní věci žalobce: **GLOBAL GROUP s.r.o.**, se sídlem Nad stráněmi 4684, Zlín, zastoupeného Ing. Markem Piechem, daňovým poradcem se sídlem Otická 758/19, Opava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o přezkoumání rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

I. Žaloba **s e z a m í t á .**

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Platebním výměrem na daňové penále Finančního úřadu ve Zlíně (dále jen FÚ) ze dne 4.8.2008, č.j. 195830/08/303918/2103, bylo žalobci sděleno penále za zdaňovací období od 1.1.1997 do 31.12.1997 ve výši 19 Kč. Rozhodnutím žalovaného ze dne 12.3.2009, č.j. 4564/09-1200-700284 bylo odvolání žalobce proti rozhodnutí FU zamítnuto.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí žalovaného

[2] Žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 1997 v zákonem stanovené lhůtě dne 30.6.1998. Přiznaná daňová povinnost ve výši 18 330 Kč byla splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání tj. do 30.6.1998. To vyplývá z ust. § 40 odst. 1 a odst. 3 tehdy platného a účinného zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen d.ř.). Žalobce však daň uhradil až dne 1.7.1998, a proto mu

v souladu s ust. § 63 d.ř. bylo vyměřeno daňové penále sazbou 0,1% za 1 den prodlení ve výši 18,33 Kč, po zaokrouhlení činilo penále částku 19 Kč. Předpis daňového penále za zdaňovací období roku 1997 byl žalobci poprvé sdělen platebním výměrem ze dne 29.11.2006, č.j. 253286/06/303918/2103. Žalobci bylo sděleno penále v celkové výši 420 256 Kč. Jednalo se jak o penále z přiznané daně ve výši 18 330 Kč, tak i penále z dodatečně doměřené daně za zdaňovací období roku 1997 ve výši 337 350 Kč (dodatečný platební výměr č. 254956/03/303918/2103). Další předpis na penále za zdaňovací období roku 1997 byl žalobci sdělen platebním výměrem ze dne 5.2.2008, č.j. 34380/08/303918/2103, neboť mu bylo sníženo penále z dodatečně vyměřené daně o částku 12 099 Kč. Penále z nedoplatku přiznané daně ve výši 18, 33 Kč zůstalo ve stejné výši. Poslední změna penále za zdaňovací období roku 1997 byla žalobci sdělena platebním výměrem, který je předmětem tohoto řízení. Důvodem byla skutečnost, že rozhodnutím MF ČR ze dne 22.7.2008, č.j. 39/46757/2008-391 byla žalobci prominuta doměřená daň ve výši 337 350 Kč. Proto zůstalo jen penále z nedoplatku žalobcem přiznané daně (18 330 Kč) ve výši 18, 33 Kč (po zaokrouhlení 19 Kč). Změna byla žalobci sdělena formou platebního výměru. Současně mu bylo oznámeno, že dle ust. § 63 odst. 6 d.ř. se vypočtené penále ve výši 19 Kč , tj. penále do 100 Kč, nepředepíše. S ohledem na ust. § 63 odst. 4 d.ř., však byl správce daně oprávněn sdělit žalobci změnu penále na dani z příjmu právnických osob za rok 1997.

III

Žalobní argumentace

[3] Žalobce namítal, že nezákonnost výpočtu penále stojí na ostatních řízeních, která nebyla doposud uzavřena. Dále uvedl, že po nálezů Ústavního soudu I. ÚS 1611/07 očekává další postup Nejvyššího správního soudu ve věci jeho dřívějších žalob, vedených před zdejší soudem. Poté, co budou zrušeny nezákonné platební výměry, bude muset být vyčíslen úrok ze zadržených finančních prostředků. Pak je zjevné, že napadené penále pomine, neboť sleduje osud daně. Dle žalobce bylo porušeno ust. § 31 odst. 8 písm. d) d.ř. protože žalovaný nijak neprokázal důvody pro existenci penále, nikoliv jen v částce rozdílu. Důvodem pro zrušení platebního výměru pak je i to, že se jedná o penále za promlčené období. Z těchto důvodů žalobce navrhl, aby bylo zrušeno i rozhodnutí FÚ, neboť již není o čem vést daňové řízení.

IV.

Stanovisko žalovaného

[4] Ve vyjádření k žalobě uvedl žalovaný obdobné skutečnosti jako v napadeném rozhodnutí.

V.

Vyjádření stran při soudním jednání

[5] Zástupce žalobce nově odkázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2099-265, který jinak posoudil běh prekluzivních lhůt ke sdělení penále.

[6] Žalovaný odkázal na své vyjádření a uvedl, že v posuzovaném případě byl v roce 2004 proveden úkon ve smyslu ust. § 70 odst. 2 d.ř. To mělo za následek, že původní lhůta, která by skončila ke dni 31.12.2004 byla prodloužena. Předmětný platební výměr byl pak vydán v této prodloužené prekluzivní lhůtě.

VI. Právní hodnocení soudu

[7] Z obsahu daňového spisu soud zjistil pro posouzení věci následující rozhodné skutečnosti: Žalobce v přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 1997 uvedl nedoplatek na dani ve výši 18 330 Kč. Platebním výměrem na daňové penále ze dne 4.8.2008, č.j. 195830/08/303918/2103 byl žalobci sdělen předpis penále za zdaňovací období roku 1997 ve výši 19 Kč. Platební výměr rovněž obsahuje původně vypočtené penále ve výši 408 157 Kč a poučení, že vypočtené penále se v souladu s ust. § 63 odst. 6 d.ř. nepředepíše. Z výpočtu daňového penále pro daň z příjmu právnických osob (str. 2 platebního výměru) je zřejmé, že žalobci bylo vypočteno penále v sazbě 0,1% za 1 den prodlení. Splatnost nedoplatku daně totiž byla dne 30.6.1998, přičemž žalobce zaplatil až dne 1.7.1998. Jednalo-li se o částku 18 330 Kč, z které bylo vypočteno penále, tak zde byla daň vyměřena postupem dle ust. § 46 odst. 5 d.ř. tj. fikcí rozhodnutí o konkludentní vyměření daně. Ust. § 46 odst. 5 d.ř. totiž konstruuje tzv. fiktivní vyměření daně, kdy v případě, že jsou splněny zákonem stanovené podmínky, nemusí správce daně daňovému subjektu sdělovat výsledek vyměření daně, přičemž je za den vyměření daně a den doručení rozhodnutí považován poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Dle ust. § 40 odst. 1 d.ř., poslední věta, není-li v tomto nebo v jiném daňovém zákone stanoveno jinak, daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo hlášení. Žalobce byl tedy povinen zaplatit daň ve lhůtě do 30. 6. 1998. Dle ust. § 63 odst. 1 d.ř. daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Výše penále vycházela z ust. § 63 odst. 2 d.ř., ve znění platném pro přezkoumávanou věc, a činila 0,1% z nedoplatku daně za každý den prodlení. Žalobce byl v prodlení s úhradou daně 1 den a tudíž vypočtené penále bylo ve výši 18, 33 Kč. Dle ust. § 46 a odst.1 d.ř. bylo následně zaokrouhлено na celé koruny nahoru a činilo 19 Kč. Možnost vyrozumět žalobce o předpisu úroku z prodlení či o jeho změně vyplývá z ust. § 63 odst. 7 d.ř. V předmětném platebním výměru byl žalobce současně upozorněn, že dle ust. § 63 odst. 6 d.ř. se vypočtené penále nepředepíše. Dle tohoto ustanovení, ve znění platném pro přezkoumávanou věc, se totiž penále do částky 100 Kč nepředepíše. V předmětném platebním výměru na daňové penále tak ani není stanovena lhůta k plnění, která jinak patří mezi základní náležitosti rozhodnutí (§ 32 odst. 2 písm e) d.ř.). Soud tedy neshledal v postupu FÚ a ani žalovaného pochybení. V posuzovaném případě byla tedy daň vyměřena konkludentně na základě daňového přiznání žalobce a ke dni odevzdání jeho daňového přiznání. Nebyl tak založen běh žádné prekluzivní lhůty, ve které by byly finanční orgány oprávněny daň vyměřit (srov. ust. § 47 d.ř.). Nebyla-li prekludována daň pak námitka žalobce, že z tohoto důvodu bylo prekludováno i její příslušenství, tj. úrok z prodlení, není důvodná. Není ani důvodná námitka žalobce, že žalovaný neprokázal důvody pro existenci penále. Z výše popsaného naopak důvody vzniku penále jednoznačně vyplývají. Výpočet penále je zřejmý z platebního výměru a důvodu jeho vzniku a výše jsou pak popsány v rozhodnutí žalovaného. Soud se nezabýval tím, zda je penále promlčeno ve smyslu ust. § 70 d.ř., neboť žalobce tuto námitku ani neuplatnil. Jeho námitky směřovaly k tomu, že právo vyměřit daň bylo prekludováno, její vyměření je proto nezákonné a z těchto důvodů je nezákonné i vypočtené penále. Soud nadto k věci uvádí, že žalobce při návrhu na zrušení rozhodnutí finančních orgánů odkazoval na řízení vedená zdejším soudem. Z obsahu soudního rejstříku bylo zjištěno, že ve věci žalobce byl vydán rozsudek č.j. 30 Ca 382/2003-41, kterým bylo rozhodnuto o zdaňovacím období roku 1995 (rozhodnutí Finančního ředitelství ze dne 26.9.2003, č.j. 1491/03/FŘ/120 bylo zrušeno), přičemž kasační stížnost žalovaného proti rozsudku byla zamítnuta (rozsudek NSS č.j. 1 Afs 57/2006-70 ze dne 26.7.2007). Ve věci žalobce pak byl rovněž zdejším soudem vydán dne 27.10.2010, č.j. 30 Ca 222/2008-43 rozsudek, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství

(zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí FÚ ve Zlíně, jimž byl žalobci přiznán úrok z přeplatku ve výši 16 479 Kč). Z obsahu rejstříku nebylo zjištěno, že by žalobce vedl soudní řízení ve věci vyměření daně za zdaňovací období roku 1997, k němuž se vztahuje vypočtené penále ve výši 19 Kč.

Žalobce nově u jednání uplatnil konkrétní námitku prekluze lhůty ke sdělení penále a odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.3.2011, č.j. 5 Afs 35/2009-265, kde bylo mj. vysloveno, že lhůta ke sdělení penále dle ust. § 63 odst. 4 d.ř. je lhůtou prekluzivní. K tomu, zda došlo k uplynutí prekluzivní lhůty pak přihlíží soud z úřední povinnosti (srov. např. rozhodnutí Ústavního soudu I. ÚS 1169/07, IV. ÚS 816/07).

Rozšířený senát ve svém usnesení mimo jiné konstatoval: „*Platební výměr na daň, stejně jak platební výměr, kterým se sdělí daňovému dlužníku předpis penále, nemají v rovině samotného hmotného práva daňového účinky konstitutivní, nýbrž zásadně toliko deklaratorní (specifickou povahu zde má sjednání daně a svým způsobem i stanovení daně podle pomůcek, u nichž nelze o čistě deklaratorní povaze rozhodnutí hovořit). Platebními výměry se konstatuje povaha a výše primární či – v případě penále – sekundární daňové povinnosti k určitému dni, jež však již vznikla přímo ze zákona, nezávisle na vydání platebního výměru. Ten má význam především v tom, že za splnění předepsaných podmínek mění daňovou povinnost z „pouhé“ povinnosti podle hmotného práva v exekuční titul. Možnost vydat platební výměr na penále byla časově omezena ustanovením § 63 odst. 4 věty čtvrté, části věty za středníkem d. ř., podle něhož 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. Uvedenému ustanovení nelze rozumět jinak než jako zákazu pro správce daně „vytvořit“ si vydáním platebního výměru na penále exekuční titul na toto příslušenství daně, uplyne-li lhůta, na niž uvedené ustanovení odkazuje. Tou je lhůta podle § 70 odst. 1 d. ř., který stanoví, že [p]rávo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Splatné penále není daňový nedoplatek ve smyslu d. ř. – zákonodárce např. tyto pojmy užívá vedle sebe při stanovení pořadí, v jakém se úhrada daně použije na úhradu daňových povinností (§ 59 odst. 5 d. ř.), přičemž pojmem nadřazeným oběma těmito pojmy je souhrnný pojem „daňové povinnosti“. Podobně mezi nedoplatkem a penále zákonodárce rozlišuje v rubrice § 63 d. ř. a ve formulaci výpočtu penále např. v § 63 odst. 2 větě druhé či třetí d. ř. – nedoplatek je základem pro matematickou operaci vedoucí k výpočtu penále, avšak penále není obsaženo v pojmu nedoplatku.“ „.....(z)atímco lhůta k promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky je lhůtou promlčecí, tj. uvedené právo vymáhat nelze vykonat, jen je-li promlčení daňovým subjektem namítnuto, je totiž lhůta podle § 63 odst. 4 věty čtvrté, části věty za středníkem d. ř. lhůtou prekluzivní, neboť uvedené ustanovení říká, že vyrozumět daňového dlužníka o předpisu daně lze pouze v této lhůtě. Dotyčná formulace totiž zní: „(...) daňový dlužník [se] (...) vyrozumí (...) nejpozději (...) ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně.“ Tato formulace se svým obsahem blíží formulaci v § 47 odst. 1 d. ř., která stanoví, že „(...) nelze daň vyměřit ani doměřit (...)“ v tam stanovené lhůtě. Naopak v § 70 odst. 1 d. ř. se stanoví, že právo tam uvedené „se promlčuje“ ve stanovené lhůtě, přičemž obsah tohoto pojmu je v následujícím odst. 3 téhož paragrafu jednoznačně charakterizován pravidlem běžným pro soukromoprávní institut promlčení, a sice že [k] promlčení se přihlídně jen tehdy, je-li to daňovým dlužníkem namítnuto, a jen v rozsahu uplatňované námitky. Jestliže tedy § 63 odst. 4 věta čtvrtá, část věty za středníkem pojmu „promlčení“ neužívá a naopak používá formulace blíží se té, která v jiném ustanovení d. ř. upravuje prekluzi práva, znamená to, že tato věta neodkazuje na celý institut promlčení práva podle § 70 d. ř. jako takový, nýbrž toliko na tam stanovenou lhůtu mající určitou délku a určitý počátek svého běhu.“*

V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24.1. 2007, č.j. 1 Afs 142/2005-35, který byl zčásti překonán výše zmíněným rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, a to v určení počátku běhu lhůty ke sdělení penále, je mj. uvedeno: „Daňový řád ve svých ustanoveních o přerušování promlčecích lhůt nepočítá se zvláštními úkony vztahujícími se výlučně k penále; naopak činí osud penále závislým na běhu lhůt k vybrání samotné daně. Je proto nevýznamné, že správce daně zahrnul do výroku rozhodnutí o zřízení zástavního práva zmínku o zajištění daňové pohledávky „včetně příslušenství“: úkony přerušující běh lhůty pro vybrání daně totiž dopadají na běh lhůty pro sdělení předpisu penále automaticky, bez toho, že by v nich existence či výše penále musela být označena. Žalobce, ačkoli ve své žalobě uznal, že na běh lhůty pro předpis penále se vztahuje § 70 odst. 1 d. ř., zároveň popřel, že by se na běh této lhůty vztahoval i odst. 2 tohoto ustanovení, tedy úprava úkonů přerušujících běh promlčecí lhůty pro vybrání daně; s tím se však nelze ztotožnit. Pokud lze předpis penále sdělit nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně, nemá se tím na mysli pouze lhůta původní, ale též lhůta nově započatá v důsledku úkonu podle § 70 odst. 2 d. ř. Taková úprava je logická: dlužná daň se totiž penalizuje až do zaplacení posledního dílčího nedoplatku, a celkový předpis penále tak nelze sdělit dříve než po poslední splátce dlužné daně. (Je jistě možné sdělovat předpis penále průběžně, to však na právě učiněném závěru nic nemění: penále za naposledy zaplacenou částku musí být předepsáno“. V posuzovaném případě byl v roce 2004 vydán exekuční příkaz na daňový nedoplatek, který byl žalobci doručen. Dle názoru soudu se jednalo o úkon směřující k vymožení daňového nedoplatku, kterým byl dle ust. § 70 odst. 2 d.ř. založen běh nové šestileté prekluzivní lhůty i pro sdělení penále. V jejím průběhu pak bylo žalobci penále předepsáno.

VI. Náklady řízení

[9] Náhrada nákladů řízení nebyla přiznána žádnému z účastníků. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá (§ 60 odst.1 s.ř.s.). Žalovanému žádné náklady řízení ve smyslu ust. § 57 s.ř.s. nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat opravný prostředek (kasační stížnost podle ust. § 102 a násl. s.ř.s.) do dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele 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 (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2, 4 s.ř.s.).

V Brně dne 31.10.2011

Mgr. Milan Procházka, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Dana Janků