



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 **MUDr. J. S .**, zast. JUDr. Ing. Jiřím Klavíkem, advokátem v Chrudimi, Havlíčkova 99, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové 2, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. ledna 2010, čj. 9813/09-1500-602525, t a k t o :

I. Žaloba se 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 :

Rozhodnutím ze dne 5. ledna 2010, čj. 9813/09-1500-602525, žalovaný zamítl odvolání žalobce do rozhodnutí ze dne 5.5.2006, čj. 29652106122894012902, jímž Finanční úřad v Hradci Králové (dále jen „správce daně“) postupem dle § 52 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl námitku žalobce proti rozhodnutí o pokračování v exekuci srážkami ze mzdy.

V jeho odůvodnění uvedl, že při přezkoumání odvoláním napadeného rozhodnutí vycházel z rozhodnutí správce daně, vydaného dne 27.3.2006 pod čj. 82884/061228940/2902, jímž podle § 73 odst. 7 daňového řádu s přiměřeným použitím § 293 a § 294 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu

vyrozuměl žalobce nového plátce mzdy o nařízení exekuce srážkami ze mzdy v roce 1999 a vyzval ho, aby v provádění srážek na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993, pokračoval. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce prostřednictvím svého zástupce dne 25.4.2006 námitku, v níž se odvolal na promlčení práva vybrat a vymáhat shora uvedený nedoplatek s odůvodněním, že na vybrání tohoto nedoplatku se vztahuje právní úprava obsažená v § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů, dle které daň nelze vyměřit ani vymáhat po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání nebo hlášení, popřípadě dlužníkovi srazit daň nebo zálohu na tuto daň. Správce daně posoudil odvolání jako námitku podanou dle ust. § 52 daňového řádu proti svému rozhodnutí ze dne 27.3.2006, čj. 82884/061228940/2902, a zamítl ji. Žalobce proti tomuto zamítavému rozhodnutí podal odvolání, správce daně ho posoudil jako nepřipustné (§ 52 odst. 3 daňového řádu) a reagoval dne 27.9.2006 pouze sdělením (čj. 2014611061228940/2902). Žalobce podal žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, kterou Krajský soud v Hradci Králové dne 31.10.2007, pod čj. 30 Ca 107/2006-23, odmítl. Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 26.3.2008, čj. 1 Aps 3/2008-42, rozhodnutí krajského soudu zrušil, nové rozhodnutí ze dne 20.10.2008, čj. 30 Ca 44/2008-51, kterým krajský soud opětovně žalobu odmítl, Nejvyšší správní soud potvrdil. Ve svém rozsudku ze dne 22.1.2009, čj. 1 Aps 11/2008-73, vyslovil jednoznačný názor, že námitka promlčení vymáhat daňové nedoplatky podle § 70 odst. 3 daňového řádu musí být posuzována samostatně, nikoliv jako námitka podle § 52 téhož zákona, a musí být o ní rozhodnuto samostatným rozhodnutím ve smyslu st. § 32 odst. 1 daňového řádu. Správce daně v souladu s citovanými závěry Nejvyššího správního soudu dne 26.11.2009 postoupil odvolání žalovanému k rozhodnutí postupem dle § 49 odst. 4 daňového řádu.

Žalovaný jako odvolací postupoval podle ustanovení § 97 daňového řádu, dle kterého se ustanovení části první až šesté citovaného zákona použijí jen tehdy, nestanoví-li ustanovení části sedmé nebo zvláštní daňový zákon jinak. V této souvislosti žalovaný podotkl, že ustanovení části šesté daňového řádu obsahovala zvláštní právní úpravu ohledně jednotlivých druhů daní a byla postupně několika novelizacemi zrušena (naposledy zákonem č. 61/1991 Sb. s účinností od 1.1.1991). Ohledně lhůty, v níž se promlčuje právo vyměřit a vybrat, popř. vymáhat daň z příjmů fyzických osob však tato část zákona žádnou zvláštní úpravu, ve vztahu k § 70 daňového řádu, neobsahovala.

Žalovaný dále konstatoval, že zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní byl schválen dne 15.4.1992, vyhlášen ve Sbírce zákonů byl dne 22.5.1992 a účinnosti nabyl dne 1.1.1993. S účinností od 1.1.2004 byl tento zákon zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. V ustanovení § 4 zákona č. 212/1992 Sb. byla obsažena úprava lhůty, v níž lze vyměřit a vymáhat daň. Podle ustanovení § 4 odst. 2 citovaného zákona nelze daň vyměřit ani vymáhat po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání nebo hlášení, popřípadě dlužník srazit daň nebo zálohu na tuto daň. Odstavec 3

citovaného ustanovení pak uváděl, že je-li v této lhůtě proveden úkon k vyměření nebo vymáhání daně, běží lhůta pro vyměření nebo vymáhání znovu od konce kalendářního roku, ve kterém byl poplatník nebo plátce, popřípadě dlužník o tomto úkonu zpraven; vyměřit a vymáhat daň lze však nejpozději do deseti let počítaných od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání nebo hlášení, popřípadě dlužník srazit daň nebo zálohu na tuto daň.

V ustanovení § 4 odst. 4 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní je pak výslovně uvedeno, že jsou-li ve státě, ve kterém má poplatník sídlo nebo bydliště, stanoveny k vyměření nebo vymáhání daně lhůty delší, než jsou lhůty uvedené v odstavcích 2 a 3, platí pro něho lhůty stanovené v tomto státě. Po celou dobu daňového řízení ve věci stanovení, vybrání a vymáhání daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993 se bydliště žalobce nacházelo na území České republiky. Daňový řád (zákon č. 337/1992 Sb.) byl schválen Českou národní radou dne 5.5.1992. Ve Sbírce zákonů byl zveřejněn dne 1.1.1992 a účinnosti nabyl dne 1.1.1993. Dle žalobce se jedná o právní předpis jednoho ze dvou států tvořících tehdejší ČSFR. V ustanovení § 70 odst. 1 a 2 daňového řádu je lhůta, v níž se promlčuje vybrání a vymožení daňového nedoplatku, určena tak, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se 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.

Žalovaný dále uvedl, že ústavní zákon č. 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky, řešil v čl. 2 vztah právních předpisů České republiky vydaných před zánikem ČSFR (tj. před 1.1.1993) a zákonů a ostatních právních předpisů ČSFR platných v den zániku ČSFR na území České republiky tak, že v případě rozporu právních předpisů téže právní síly se postupuje podle právního předpisu České republiky.

V závěru svého rozhodnutí žalovaný vyslovil názor, že důvodnost uplatněné námitky promlčení je třeba posuzovat podle ust. § 70 daňového řádu a neshledal proto námitku důvodnou. Konstatoval, že ve smyslu citovaného ustanovení by neprodloužená lhůta k vybrání a vymáhání daňového nedoplatku vyměřeného dodatečným platebním výměrem uplynula 1.1.2004. Poukázal na skutečnost, že správce daně již od roku 1999 provádí úkony směřující k vymožení nedoplatku srážkami ze mzdy, čímž se promlčecí lhůta ve smyslu ust. § 70 odst. 2 daňového řádu prodlužuje.

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného, jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Tvrdil, že správce daně a následně i žalovaný postupovali v rozporu se zákonem, pokud

nevyhověli jeho námitce, že vymáhání daňového nedoplatku na dani z příjmu fyzických osob za rok 1993 je promlčeno.

Popsal postup žalobce od vydání rozhodnutí ze dne 27.3.2006, čj. 82884/06122894012902, ve kterém rozhodl, že k vymožení nedoplatku v částce 827.296,- Kč bude pokračovat ve stanovených srážkách ze mzdy (dávek v nezaměstnanosti atd.) vyplácených žalobci. Uvedený nedoplatek vznikl na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1993 dle dodatečného platebního výměru č. 97000I55 ze dne 14.11.1997, čj. 160282/97/228913/4060. Ve věci rozhodoval krajský soud i Nejvyšší správní soud a posléze žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím.

Žalobce namítal, že argumentace žalovaného odkazující na ust. § 4 odst. 4 zákona č. 212/1992 Sb. je nepatřičná, neboť zákonodárce měl na mysli státy v zahraničí, tedy mimo Českou a Slovenskou federativní republiku a pokud odkazoval na úpravu daní v České nebo Slovenské republice, použil obratu „v obou republikách“.

Nesouhlasil ani se závěry žalovaného, který vycházel z čl. 2 ústavního zákona ČNR č. 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky, podle kterého se v případě rozporu mezi právními předpisy České republiky vydanými před zánikem ČSFR a předpisy ČSFR téže právní síly, postupuje podle právního předpisu České republiky.

Podle žalobce je nutné promlčení práva vymáhat daňový nedoplatek posuzovat podle zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, neboť tento zákon obsahuje speciální lhůty oproti obecné úpravě obsažené v § 70 daňového řádu. Ustanovení čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. sice upřednostňuje použití právního předpisu České republiky oproti právnímu předpisu ČSFR stejné právní síly, neřeší však vztah mezi obecným právním předpisem a zvláštním právním předpisem. Zásada speciality, podle které se daňový řád použije podpůrně, pokud zvláštní daňový zákon nestanoví jinak, vyplývá z ustanovení § 97 daňového řádu. V letech 1993 až 2003 patřil mezi zvláštní daňové zákony také zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Oproti daňovému řádu stanovil odlišné lhůty pro vyměření a vymáhání daní. S použitím zásady speciality je nutné postupovat při posuzování lhůty k promlčení vymáhání daňového nedoplatku podle zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, nikoliv podle daňového řádu.

Žalobce odkázal na ust. § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, podle kterého nelze daň vyměřit ani vymáhat po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání nebo hlášení. V následujícím odstavci je obsažen postup, je-li v této (tříleté) lhůtě proveden úkon k vyměření nebo vymáhání daně. V takovém případě běží lhůta pro vyměření nebo vybrání znovu od konce kalendářního roku, ve kterém byl poplatník nebo plátce, popřípadě dlužník o tomto úkonu zpraven. Zároveň je zde stanovena objektivní lhůta pro vyměření a vymáhání daně, kterou lze vyměřit a vymáhat

nejpozději do deseti let počítaných od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání. Daňový řád obsahuje delší lhůty pro promlčení daňových nedoplatků. Obecná objektivní lhůta k vymáhání daňového nedoplatku činí dvacet let počítaných od konce roku, ve kterém se nedoplatek stal splatným.

Žalobce sice připustil, že si je vědom, že Nejvyšší správní soud v několika rozhodnutích vyslovil právní názor, dle něhož čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. vylučuje aplikovatelnost ust. § 4 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, a proto je nutné při posuzování promlčení daňových nedoplatků vycházet z ust. § 70 daňového řádu. Podle žalobce však ústavní zákon č. 4/1993 Sb. řeší pouze vztah dvou právních předpisů stejné právní síly, pokud se neuplatní zásada speciality. Poukázal na postup dle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání a na judikaturu soudů, z nichž dle žalobce vyplývá aplikační přednost speciálního právního předpisu, a to bez ohledu na to, zda jde o právní předpis ČSFR nebo České republiky. Byl-li federální zákon č. 328/1991 Sb. uplatňován přednostně vůči daňovému řádu, musí být takto uplatňován rovněž zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Dále žalobce uvedl, že uskutečňování práva musí být v souladu s ústavním požadavkem úcty k právům a svobodám člověka a občana, když tato úcta tvoří základ právního státu dle čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky. Dle žalobce napadené rozhodnutí žalovaného porušuje čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv, který garantuje právo vlastnit majetek. Má-li žalobce zaplatit daň z příjmů fyzických osob za rok 1993, ačkoliv učinil námitku promlčení daňového nedoplatku, dochází k porušování uvedeného práva i práva daného v čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

V závěru pak žalobce uvedl, že dle něho napadené rozhodnutí také neobsahuje jednu ze základních náležitostí daných v § 32 odst. 2 písm. b) daňového řádu, dle kterého musí obsahovat datum podpisu rozhodnutí, které je dnem jeho vydání.

Žalovaný se ve vyjádření k žalobě odkázal na obsah odůvodnění svého rozhodnutí a navrhl, aby žaloba byla pro nedůvodnost zamítnuta.

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 žalobkyně i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

Nejprve se zabýval námitkou neplatnosti žalobou napadeného rozhodnutí, kterou žalobce opíral o ustanovení § 31 odst. 2 písm. b) daňového řádu a tvrdil, že rozhodnutí žalovaného neobsahuje jednu z náležitostí požadovaných v citovaném ustanovení, konkrétně datum podpisu, které je dnem jeho vydání.

Ze správního spisu krajský soud zjistil, že tam založený originál rozhodnutí čj. 9813/09-1500-602525 byl datován dnem 5. ledna 2010 a podepsán ředitelkou žalovaného JUDr. Evou Horákovou. Žalobce předložil spolu se žalobou stejné rozhodnutí žalovaného, které mu bylo doručeno do datové schránky, na jeho první straně, na rozdíl od originálu, není uvedeno datum, na poslední straně je umístěna informace ověřující, že dokument je podepsán JUDr. Evou Horákovou a odeslán dne 5.1.2010 ve 14:03:42 hod.

Údaji, které § 32 odst. 2 daňového řádu považuje za základní, jsou označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací a případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí, přesné označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, a jde-li o peněžitě plnění, také částka a číslo účtu příslušné banky, na něž má být částka zaplacená, lhůta plnění, poučení o místu, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku a konečně pak vlastnoruční podpis ověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem. Ustanovení § 32 daňového řádu uvádí rovněž důsledky absence jednotlivých náležitostí rozhodnutí, vydaného v daňovém řízení. Chybějící poučení o možnosti podání opravného prostředku v rozhodnutí nebo odnětí možnosti opravného prostředku má např. za následek prodloužení lhůty pro uplatnění tohoto práva a správce daně uzná opravný prostředek podaný do šesti měsíců po doručení rozhodnutí za včas podaný. Pokud však v rozhodnutí chybí některá další ze základních náležitostí, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Za neplatné je ve smyslu § 32 odst. 7 daňového řádu možno považovat takové daňové rozhodnutí, které kumulativně nejen postrádá některou ze zákonem taxativně stanovených náležitostí (formální aspekt), a zároveň chybějící náležitost také musí být základní (materiální aspekt). Je proto zřejmé, že absence zákonné formy správního aktu může vyvolávat jeho neplatnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě respektování správního aktu žádat. Ohledně neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 daňového řádu je ovšem zapotřebí uvést, že ani je nelze vykládat formálně či dokonce formalisticky. To znamená, že pouhý nedostatek některé ze základních náležitostí rozhodnutí, uvedených v § 32 odst. 2 daňového řádu nemůže sám o sobě způsobit neplatnost rozhodnutí; tento nedostatek musí dosahovat určité intenzity. Uvedený závěr vychází z interpretačního přístupu, podle něhož by za každým právním pravidlem mělo stát i určité věcné zdůvodnění (srovnej rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22.7.20056, čj. 6 A 76/2001-96).

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12.4.2005, čj. 2 Afs 162/2004-123, „v daňovém řízení odpovídá okamžik „rozhodnutí“ správce daně okamžiku „vydání rozhodnutí“, oba pojmy vyjadřují stejnou skutečnost a obsahově se neliší“. Dále v tomto rozsudku konstatuje, že „nelze totiž opomíjet skutečnost, že jedním z určujících principů správního práva je presumpce správnosti správních aktů.

Za situace, kdy správní rozhodnutí obsahuje datum, je proto namístě bez dalšího vycházet z toho, že toto datum představuje datum vydání rozhodnutí“.

Rozhodnutí doručené žalobci do datové schránky obsahuje v souladu s ust. § 14 odst. 3 písm. d) zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, datum odeslání dokumentu (v tomto případě rozhodnutí čj. 9813/09-1500-602525) z datové schránky s uvedením hodiny, minuty a sekundy a údaj identifikující osobu, která odeslání dokumentu provedla a která dokument podepsala. Datum 5.1.2010, který je na doručeném rozhodnutí uveden jako datum odeslání rozhodnutí do datové schránky příjemce (žalobce) je shodné s datem uvedeným na originále rozhodnutí založeném ve správním spise. Krajský soud proto uzavřel, že napadené rozhodnutí obsahovalo veškeré náležitosti v souladu s ust. § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., včetně data podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí, je proto platné.

Druhá žalobní námitka směřovala proti závěru žalovaného, který nesdílel názor žalobce, že vymáhání daňového nedoplatku na dani z příjmu fyzických osob za rok 2003 je promlčeno.

Žalobce trval na tom, že je třeba postupovat v případě lhůt pro vymáhání daňového nedoplatku podle § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, dle kterého nelze daň vyměřit ani vymáhat po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátcé povinen podat přiznání nebo hlášení.

Podle názoru krajského soudu je argumentace stěžovatele zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, a tím, že ústavní zákon č. 4/1993 Sb. je údajně „starší“ než daňový řád a proto jej na vztah zákona č. 212/1992 Sb. a daňového řádu nelze použít, nepatřičná. Jak uvádí Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 28.4.2005, čj. 2 Afs 51/2004-57 „zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, nepochybně byl do 31. 12. 2003, tj. do doby, než dne 1.1. 2004 nabyl účinnosti zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jímž byl zrušen, součástí právního řádu České republiky a dokonce byl po vzniku samostatného českého státu jednou přímo novelizován. Článek 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. ovšem stanovil, že v případě rozporu mezi právními předpisy České republiky vydanými před zánikem České a Slovenské Federativní Republiky a předpisy uvedenými v jeho čl. 1 odst. 1 téže právní síly (tj. zákony ČSFR platné v den zániku ČSFR na území ČR, vyjma jejich ustanovení podmíněných toliko existencí ČSFR a příslušností ČR k ní), se postupuje podle právního předpisu České republiky. V první řadě je nutno mít na paměti, že čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. není normou derogační, nýbrž normou, která vylučuje aplikovatelnost určitých norem obsažených v právních předpisech ČSFR, neboť se v tomto článku nehovoří o zrušení oněch federálních předpisů, nýbrž o tom, že se za určitých podmínek nepoužijí. Aplikovatelnost federálního běžného zákona je vyloučena tehdy, pokud je tento zákon v rozporu se zákonem České republiky (tj. zákonem vydaným Českou národní radou) vydaným (nikoli nutně účinným) před zánikem ČSFR, tedy před uplynutím dne 31.12.1992; pravidlo zakotvené v čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. má v rozsahu, v němž se uplatní, nepochybně

přednost před obecnými pravidly *lex specialis derogat generali* a *lex posterior derogat priori*. Daňový řád byl jako zákon České národní rady vydán (vyhlášen ve Sbírce zákonů) dne 1.7.1992; skutečnost, že účinnosti nabyl až po vydání a nabytí účinnosti ústavního zákona č. 4/1993 Sb., je v tomto ohledu zcela nerozhodná, jelikož čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. kritériem účinnosti zákona vůbec neoperuje, neboť hovoří toliko o vydání zákona. Proto lze uzavřít, že § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, není použitelný, neboť je v obsahovém rozporu s § 47 a § 70 daňového řádu, které mají aplikační přednost. Tento závěr nepochybně platil po celou dobu platnosti a účinnosti zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, neboť jeho ustanovení § 4 odst. 2 nebylo nikdy novelizováno a ústavní zákon č. 4/1993 Sb., přijatý po 6. červnu 1992, je stále platný a účinný (viz čl. 112 odst. 1 in fine Ústavy)“.

V daňovém právu je třeba s ohledem na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, krajských soudů i ústavního soudu ČR rozlišovat lhůtu pro vyměření daně, obecně upravenou v § 47 daňového řádu a promlčecí lhůtu pro právo vymáhat daňové nedoplatky dle § 70 daňového řádu.

Jak vyplývá z obsahu správního spisu i žaloby, žalobci byla dodatečným platebním výměrem správce daně č. 970001555 ze dne 14.11.1997, čj. 160282/97/228913/4060, doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993. Výkon rozhodnutí srážkami ze mzdy zahájil vydáním exekučního příkazu ze dne 27.5.1999 pod čj. 128275/99/228940/6862. Dne 27.3.2006 pod čj. 82884/06/228940/2902 vydal správce daně rozhodnutí, jímž v souladu s ust. § 73 odst. 7 daňového řádu za přiměřeného použití ust. § 293 a § 294 zákona č. 99/1963 Sb., občanského zákoníku v platném znění, vyrozuměl nového plátce mzdy žalobce o nařízení exekuce srážkami ze mzdy v roce 1999 a vyzval ho k pokračování ve srážkách.

Podle ust. § 70 odst. 1 daňového řádu právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. V odst. 2 se pak stanoví, že 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.

Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993 byla, jak bylo uvedeno shora, žalobci doměřena v roce 1997, kdy byl vydán dodatečný platební výměr. V roce následujícím po doměření daně, tedy v roce 1998, začala běžet šestiletá promlčecí lhůta k vybrání nedoplatku. Jak uvádí Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 24.1.2007, čj. 1 Afs 142/2005-35 „splatností nedoplatku, jak o ní hovoří § 70 odst. 1 daňového řádu, se rozumí splatnost náhradní. Lhůta k vybrání nedoplatku nemůže začít běžet dříve, než byl nedoplatek vyčíslen v platebním výměru, byť se tak stalo s odstupem několika let od původního dne splatnosti dlužné

daně. Jiný výklad by vedl k absurdním situacím, které zákonodárce zjevně nezamýšlel – kdyby totiž pojem „splatného nedoplatku“ v § 70 odst. 1 odkazoval na pojem „splatné daně“ v § 40 odst. 1 daňového řádu, mohlo by se stát, že správce daně by svými úkony opakovaně a v souladu se zákonem prodloužil lhůtu k vyměření daně, ovšem když by nakonec daň vyměřil či doměřil, nemohl by vybrat ani samotnou daň, ani penále z ní, protože lhůta pro vybrání daně podle § 70 odst. 1 daňového řádu by již uplynula.“

Krajský soud vycházel ze shora uvedených právních závěrů Nejvyššího správního soudu a nezbývá mu než konstatovat, že vymáhání úhrady daňového nedoplatku vyměřeného shora uvedeným dodatečným platebním výměrem promlčeno dosud nebylo. Jak správně uvedl ve svém rozhodnutí žalovaný, počátek běhu promlčecí lhůty k vybrání a vymožení daňového nedoplatku vzniklého na základě dodatečného platebního výměru ze dne 14.11.1997, čj. 160282/97/228913/4060, lze odvozovat až od uplynutí náhradní lhůty splatnosti (viz rozhodnutí NSS čj. 1 Afs 142/2005-35 ze dne 24.1.2007). Dále došlo k přerušení běhu lhůty dle § 70 odst. 2 daňového řádu vydáním exekučního příkazu ze dne 14.11.1997, dalšími úkony v rámci exekuce a následně i rozhodnutím správce daně ze dne 27.3.2006 pod čj. 82884/061228940/2902. Uplynutí promlčecí lhůty, jak je upravena v § 70 daňového řádu, žalobce ani nenamítal.

Krajský soud proto rozhodl tak, že žalobu dle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení před krajským soudem žalobce úspěch neměl, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké takové náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.)

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové.

O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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

právnícké vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Hradci Králové dne 30. července 2010

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu