



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Ivo Pospíšila a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **J. B.**, zastoupen JUDr. Ing. Pavlem Cinkem, LL.M., advokátem se sídlem Veleslavínova 363/33, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2017, č. j. 4881/17/5200-10424-711507, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 1. 2020, č. j. 15 Af 24/2017 - 44,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Ústecký kraj vydal dne 25. 5. 2016 tři platební výměry, kterými žalobci sdělil penále za prodlení úhrady daňových povinností na dani silniční za zdaňovací období roku 2003 (č. j. 1470588/16/2509-50521-505464, v celkové výši 28.110 Kč); 2004 (č. j. 1470620/16/2509-50521-505464, v celkové výši 48.157 Kč) a 2005 (č. j. 1471078/16/2509-50521-505464, v celkové výši 7.069 Kč). Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl žalobcova odvolání a platební výměry potvrdil.

[2] Žalobce proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), který ji napadeným rozsudkem zamítl.

[3] Soud vyhodnotil jako opožděnou námitku (uplatněnou v replice ze dne 2. 5. 2017), podle které celkový proces vybírání a vymáhání daňových nedoplatků je v současné době v rozporu s dobrými mravy, neboť žalovaný činil úkony přerušující běh promlčecích lhůt až na samém konci šestileté lhůty a v mezidobí žalobce nijak nezpravitel o existenci nedoplatku ani jej nevyzval k jeho úhradě.

[4] Krajský soud připomněl, že sdělení předpisu penále daňovému subjektu není omezeno samostatnou lhůtou, nýbrž je vázáno na běh promlčecí lhůty pro vybrání daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2007, č. j. 1 Afs 142/2005-35). Úkon směřující k vybrání zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně, přerušuje též lhůtu pro sdělení předpisu penále (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56). V posuzované věci byl běh lhůt pro vybrání a vymáhání daně ve smyslu § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků opakovaně přerušen úkony správce daně podle § 70 odst. 2 a odst. 5 téhož zákona. Tato ustanovení na daný případ dopadají, a to s ohledem na přechodná ustanovení obsažená v § 264 odst. 5 a odst. 14 daňového řádu. Ve vztahu ke všem třem zdaňovacím obdobím došlo v důsledku vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 7. 4. 2010 k novému běhu promlčecí lhůty od 1. 1. 2011. Dalším úkonem správce daně prodlužujícím lhůtu ve smyslu § 160 odst. 3 daňového řádu o šest let pak nepochybně bylo i vydání exekučního příkazu ze dne 8. 10. 2015 na srážky ze mzdy, protože konec lhůty nově připadá minimálně na den 8. 10. 2021 (nutno brát v potaz, že probíhající exekuce nepřetržitě staví tuto lhůtu). Dalším úkonem správce daně prodlužujícím lhůtu ve smyslu § 160 odst. 3 nového daňového řádu o šest let bylo i vydání exekučních příkazů ze dne 14. 4. 2016 na prodej nemovitých věcí. Nově konec lhůty připadl bez dalšího minimálně až na den 14. 4. 2022. V neposlední řadě další úkon správce daně významně prodlužující lhůtu představuje rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 7. 4. 2010. Zřízení zástavního práva s ohledem na § 160 odst. 6 daňového řádu brání nástupu účinku promlčení vůči zajištěnému nedoplatku po dobu 30 let od zápisu zástavního práva, k čemuž došlo dne 9. 4. 2010, a proto konec lhůty připadá až na 9. 4. 2040.

[5] V žalobcově věci nedošlo k uplynutí lhůty pro vybrání samotných daňových nedoplatků, a proto nemohlo ani dojít k jejímu uplynutí v případě penále za prodlení úhrady daňových povinností na dani silniční za daná zdaňovací období.

[6] Námitku, že správce daně žalobce nezpravitel o provedených úkonech, neměl krajský soud za důvodnou. Z obsahu správního spisu totiž jednoznačně vyplývá, že veškerá rozhodnutí, která byla vydána ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, obsahovala řádná poučení tak, aby odpovídala zákonnému rozsahu poučení, které bylo zakotveno v § 32 odst. 2 písm. f) zákona o správě daní a poplatků. I rozhodnutí vydaná za účinnosti daňového řádu obsahovala řádná poučení tak, aby odpovídala zákonnému rozsahu poučení, které je zakotveno v § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu.

[7] Žalobcovo pojetí „zpravení ze strany správce daně“ jde zřetelně nad rámec zákonné úpravy ohledně poučovací povinnosti, kterou mají finanční orgány vůči daňovým subjektům v jednotlivých stádiích daňového řízení. Skutečnost, že žalobce je právním laikem, nezakládala povinnost žalovaného poskytovat žalobci poučení o důsledcích rozhodovací činnosti pro žalobce v hmotněprávní rovině.

[8] Soud proto pro nadbytečnost nepřikročil k dokazování účastnickým výsledkem žalobce a znaleckým posudkem, které žalobce navrhl za účelem údajného ozřejnění

doručování jednotlivých písemností v daňovém řízení. Skutkový stav byl v tomto směru náležitě zachycen ve správním spise.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) brojí kasační stížností proti rozsudku krajského soudu z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a navrhuje jeho zrušení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[10] Stěžovatel nejprve zrekapituloval obsah žaloby, vyjádření žalovaného i obsah napadeného rozsudku. Nesouhlasí s napadeným rozsudkem, neboť napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné a trpí vadami. Vadami je stížen rovněž napadený rozsudek, neboť krajský soud nezohlednil žalobní námitku týkající se porušení dobrých mravů, kterou měl za opožděnou. Krajský soud nadto nesprávně a nedostatečně zjistil a posoudil skutkový stav věci, když neprovedl stěžovatelem navrhované důkazy (výslech stěžovatele a znalecký posudek). Napadený rozsudek je proto nepřezkoumatelný.

[11] Pro úplnost stěžovatel uvádí, že bylo namístě užití diskreční pravomoci správního orgánu. Podle stěžovatele totiž není výše penále v souladu s § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „s. ř.“), neodpovídá okolnostem případu a zcela zjevně odporuje dobrým mravům.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se zcela ztotožňuje s rozsudkem krajského soudu. Námitka rozporu s dobrými mravy byla opožděná. Soud řádně zdůvodnil, proč považuje provedení navržených důkazů za nadbytečné, a vypořádal všechna tvrzení uplatněná v žalobě. Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Po takto provedeném řízení dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[14] Soud na úvod připomíná, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční (viz např. rozsudek ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014 – 70). Obsah a kvalita kasační stížnosti do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatele, aby v kasační stížnosti specifikoval skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu.

[15] Kasační soud zdůrazňuje, že stěžovateli se již v předcházejícím řízení dostalo dostatečné a srozumitelné odpovědi na veškeré jeho námítky. Stěžovatel v kasační stížnosti nepřináší žádné relevantní argumenty, kterými by zpochybňoval vyřčené právní a skutkové závěry. V kasační stížnosti převážně buďto opakuje argumentaci uvedenou v žalobě, aniž by reagoval na věcné vypořádání žalobních námitek krajským soudem, případně toto vypořádání pouze obecným způsobem označuje za nedostatečné či

nesprávné. Na takto nekonkrétní tvrzení může kasační soud reagovat, veden dispoziční zásadou, toliko ve stejné míře obecnosti.

[16] Soud konstatuje, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Krajský soud se řádně vypořádal se všemi námitkami uplatněnými v žalobě. Závěr krajského soudu, že námitka týkající se porušení dobrých mravů je opožděná, byl správný. Dvoutměsíční lhůta pro podání žaloby a řádné uplatnění žalobních tvrzení (srov. § 72 odst. 1 a § 72 odst. 1 s. ř. s.) uplynula dne 3. 4. 2017, námitka porušení dobrých mravů však byla uplatněna až v replice ze dne 2. 5. 2017 (č. l. 28). Krajský soud proto nepochybil, pokud ji pro její opožděnost věcně nevypořádal. Kasační námitka požadující užití „diskreční pravomoci správního orgánu“ a související argumentace § 2 odst. 4 s. ř. nebyla uplatněna v žalobě, je proto nepřípustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Stěžovatel krajskému soudu dále vytýká neprovedení navrhovaných důkazů, konkrétně jeho výsledkem a znaleckým posudkem, a to za účelem ozřejmění doručování jednotlivých písemností ve správním řízení. Nejvyšší správní soud připomíná, že podle § 52 odst. 1 s. ř. s. soud rozhodne, který z navržených důkazů provede. Soud tedy není povinen provést všechny důkazy navržené účastníkem řízení. Pokud však soud důkaznímu návrhu nevyhoví, musí vyložit, z jakých důvodů navržené důkazy neprovedl. Neučinil-li by tak, byl by jeho rozsudek nepřezkoumatelný z důvodu existence tzv. opomenutých důkazů.

[18] Takovou vadou však přezkoumávaný rozsudek krajského soudu netrpí. Krajský soud v bodu 27 rozsudku srozumitelně vyjádřil, že provedení důkazu výsledkem stěžovatele a znaleckým posudkem za účelem ozřejmění doručování písemností považuje za nadbytečné, neboť správní spis poskytuje náležitou oporu pro posouzení otázky doručování písemností. Stěžovatel odůvodnění neprovedení důkazů zpochybňuje tvrzením, že krajský soud „*nekriticky přijal skutkový stav vytvořený žalovaným „na míru“ předmětné věci*“. Toto obecné tvrzení nijak nezpochybňuje závěr krajského soudu (se kterým kasační soud souhlasí), že skutkový stav byl zjištěn dostatečně a nachází oporu ve správním spisu.

[19] Nejvyšší správní soud se shoduje s krajským soudem v závěru, že stěžovatel byl řádně zpraven o úkonech správce daně směřujících k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatků, které měly vliv na běh promlčecí lhůty. Jak podrobně zrekapituloval krajský soud v bodu 15 rozsudku, stěžovateli byly veškeré relevantní písemnosti doručeny do vlastních rukou oproti vlastnoručnímu podpisu - výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 24. 10. 2005 doručil správce daně stěžovateli dne 13. 1. 2006, tři platební výměry ze dne 11. 11. 2009 dne 7. 12. 2009, rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 7. 4. 2010 dne 23. 4. 2010, exekuční příkaz ze dne 8. 10. 2015 doručil plátcí mzdy stěžovatele dne 8. 10. 2015 a exekuční příkazy ze dne 14. 4. 2016 doručil správce daně stěžovateli dne 29. 4. 2016. Stěžovatelovo tvrzení, že mu tyto písemnosti nebyly řádně doručeny, resp. že si této skutečnosti není vědom, tak nenachází oporu ve správním spisu.

[20] Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl o úkonech směřujících k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku řádně zpraven, měly tyto úkony účinek předpokládaný zákonem, tedy prodloužení základní šestileté lhůty pro vybrání a vymožení daně (§ 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Sdělení předpisu penále je pak vázáno právě na běh promlčecí lhůty pro vybrání a vymožení daně (srov. rozsudek ze dne 24. 1. 2007, č. j. 1 Afs 142/2005 – 35, a usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265,

č. 2317/2011 Sb. NSS). Daňového dlužníka lze vyrozumět o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. Úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně, pak přerušuje i lhůtu pro sdělení předpisu penále (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014 – 56, č. 3336/2016 Sb. NSS).

[21] V posuzované věci se staly daňové nedoplatky splatnými v roce 2004 (za zdaňovací období roku 2003), v roce 2005 (za zdaňovací období roku 2004) a v roce 2006 (za zdaňovací období roku 2005). Pochyby o tom, že právo vymáhat nedoplatek není promlčeno, nemohou v dané věci nastat již z toho důvodu, že rozhodnutím ze dne 7. 4. 2010 zřídil správce daně k zajištění předmětných nedoplatků na dani silniční za všechna zdaňovací období zástavní právo k nemovitostem zapsaným na LV č. X a č. X pro k. ú. L. u C., obec L., a k nemovitostem zapsaným na LV č. X pro k. ú. L., obec L. Tento úkon byl ve vztahu ke všem nedoplatkům učiněn v rámci základní šestileté lhůty pro vybrání a vymáhání daně ve smyslu § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Zástavní právo podle tohoto rozhodnutí bylo do katastru nemovitostí zapsáno dne 9. 4. 2010. Nepochybně tak došlo k prodloužení lhůty ve smyslu § 70 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků o 30 let ode dne zápisu zástavního práva do katastru, tedy až do 9. 4. 2040. Ani lhůta pro sdělení penále za prodlení úhrady daňových povinností proto dosud neuplynula.

[22] Nejvyšší správní soud se neztotožňuje s výkladem pojmu „zpravení“ zastávaným stěžovatelem.

[23] Podle § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků *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*. Zpravením daňového subjektu ve smyslu tohoto ustanovení je nutno rozumět poskytnutí informace o tom, že správce daně určitý úkon provedl. Nejvyšší správní soud má shodně s krajským soudem za to, že součástí povinnosti zpravit daňový subjekt však již není povinnost hmotněprávního poučení daňového subjektu o důsledcích učinění takového úkonu. Správce daně obecně má povinnost umožnit osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytnout přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon (srov. § 6 odst. 3 daňového řádu). Daňový řád sice výslovně nestanoví, že poučovací povinnost se vztahuje pouze na procesní práva a povinnosti, nicméně z povahy daňového řádu jako procesního předpisu vyplývá, že správní orgán je povinen poučit účastníky o právech a povinnostech plynoucích z daňového řádu. Poučovací povinnost se proto nevztahuje na poučování o otázkách hmotného práva, tedy zda a jak mají účastníci řízení hájit v řízení svá práva a jaké důsledky pro ně plynou z toho, že tak neučiní (srov. obdobně rozsudek ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 51/2010 – 214, č. 2235/2011 Sb. NSS). Výklad zastávaný stěžovatelem, podle kterého by finanční orgány měly společně s oznámením o provedení určitého úkonu směřujícího k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku daňový subjekt současně poučit, že takový úkon vede k přerušení a novému běhu promlčecí lhůty, jde zjevně nad rámec povinností správce daně vymezených v zákoně i nad rámec obecné poučovací povinnosti.

IV. Závěr a náklady řízení

[24] Soud vzhledem ke shora uvedenému dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[25] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 2. července 2020

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu