



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Martiny Vernerové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: **V. B.**, narozen „X“,
bytem „X“,
zastoupen JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem,
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice,

proti

žalovanému: **Generální finanční ředitelství**,
sídlem Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2018, č. j. 45511/18/7100-10111-011368
(resp. 45511/18/7100-10115-011368),

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Generálního finančního ředitelství ze dne 14. 6. 2018, č. j. 45511/18/7100-10111-011368 (resp. 45511/18/7100-10115-011368, jak je uvedeno v záhlaví jeho stran 2 až 11), jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 12. 2015, č. j. 43512/15/5200-10424-706807. Tímto rozhodnutím Odvolací finanční ředitelství v přezkumném řízení změnilo své rozhodnutí ze dne 10. 3. 2014, č. j. 5808/14/5000-14104-706807, tak, že zamítlo žalobcovo odvolání a potvrdilo platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 8. 2013, č. j. 1348597/13/2507-24803-506484. Tímto platebním výměrem správce daně podle § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) sdělil žalobci předpis penále za prodlení úhrady daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2005 ve výši 1 789 467 Kč. Žalobce se v žalobě zároveň domáhal toho, aby soud zrušil také prvostupňové rozhodnutí a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce připomněl, že jeho předchozí žalobě proti rozhodnutí žalovaného v téže věci zdejší soud rozsudkem sp. zn. 15 Af 83/2016 vyhověl. Žalobce shodně jako v předchozí žalobě namítal, že platební výměr na penále byl v rozporu s tehdejší judikaturou vydán po uplynutí prekluzivní lhůty, neboť penále podle § 63 odst. 4 věty čtvrté ZSDP lze daňovému dlužníkovi sdělit jen ve lhůtě podle § 70 odst. 1 ZSDP, a odmítl názor žalovaného, že pro sdělení penále platí též odstavec 2 téhož ustanovení. Podle žalobce žalovaný souhlasil s jeho tvrzením, že po dobu posečkání se penále nepočítá, a tímto souhlasem podle žalobce zpochybnil výši sděleného penále. Žalobce současně poukázal na to, že k výši sděleného penále nevyvodil žalovaný žádné závěry, tedy jeho námitku zpochybňující výši sděleného penále ponechal žalovaný zcela nedotčenou. Žalobce měl za to, že se žalovaný přes výslovný souhlas s danou odvolací námitkou nevypořádal s následky, tedy s tím, že je výše sděleného penále skutečně zpochybněna, neboť žalovaný s předmětnou námitkou souhlasil. V tom spatřoval žalobce nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
3. Žalobce poznamenal, že s odvolací námitkou, že přerušením promlčecí lhůty nemůže být přerušena lhůta prekluzivní, se žalovaný vypořádal s odkazem na rozsudek zdejšího soudu sp. zn. 15 Af 83/2016, ve kterém jsou citovány závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56. Žalobce připomněl, že ke zrušení platebního výměru na penále došlo rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10. 3. 2014, tj. více než rok před vydáním usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 215/2014, proto na základě tohoto usnesení nemohlo dojít k nařízení přezkumu. Žalobce zdůraznil, že judikaturu Nejvyššího správního soudu nelze používat zpětně a ke zrušení platebního výměru na penále došlo v souladu s tehdy platnou, byť později překonanou judikaturou (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 35/2009 a rozsudek téhož soudu sp. zn. 7 Afs 52/2013). Pokud tedy Odvolací finanční ředitelství v rozhodnutí vydaném po nařízeném přezkoumání původního rozhodnutí vycházelo z judikatury Nejvyššího správního soudu, která v době původního řízení ještě neexistovala, je podle

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobce výsledné rozhodnutí nesprávné, neboť nevychází z právního stavu, který v té době existoval.

4. Podle žalobce se žalovaný nesprávně vypořádal i s odvolací námitkou, že pokud se po dobu posečkání penále nepočítá, není možné povolením posečkání přerušit lhůtu pro sdělení penále. Žalobce konstatoval, že tato nemožnost vyplývá z toho, že není-li po dobu posečkání penále sdělováno, je logické, že po dobu, po kterou není ze zákona povinnost platit penále, nelze přerušit lhůtu pro placení nedoplatku na penále, neboť tento nedoplatek za dobu posečkání nevzniká. Žalovaný se podle žalobce nesprávně vypořádal také s námitkou, že v daném případě neplatí, že příslušenství sleduje osud daně, když povinnost zaplatit penále za dobu posečkání netrvá, zatímco povinnost zaplatit daň trvá. Žalobce poznamenal, že žalovaný se odvolával na judikaturu platnou až poté, kdy byl zrušen platební výměr na penále a nařízen přezkum zrušovacího rozhodnutí. To podle žalobce představuje vadu řízení mající vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na dílčí nesrozumitelnosti textu žaloby a konstatoval, že se s odvolacími námitkami řádně vypořádal v napadeném rozhodnutí. Poté doslovně zopakoval svou argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí. Dále uvedl, že z platebního výměru na penále ze dne 16. 8. 2013 je patrné, že penále bylo žalobci předepsáno pouze za dobu do účinnosti posečkání, nikoli též za dobu samotného posečkání. Žalovaný proto odmítl, že by svou argumentací zpochybnil výši penále. K namítané retroaktivitě judikatury žalovaný podotkl, že soudní rozsudky nejsou obecně právně závazné. Pramenem práva jsou jednotlivá ustanovení právních předpisů, které judikatura soudů právně vykládá, přičemž v čase dochází ke změnám právních názorů beze změny vlastního textu zákona. Doplnil, že nařízení přezkoumání nemohlo být v rozporu ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu, ze které by vyplývalo, že počátek běhu lhůty podle § 63 odst. 4 ZSDP je totožný s počátkem běhu lhůty podle § 70 odst. 1 ZSDP, neboť taková judikatura v dané době neexistovala. Žalovaný trval na tom, že postupoval v souladu s ustálenou rozhodovací praxí orgánů finanční správy. Konstatoval, že na zákonnost napadeného rozhodnutí nemůže mít žádný vliv, že Odvolací finanční ředitelství na podporu svého právního názoru argumentovalo později vydaným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 215/2014, které toliko sjednotilo a potvrdilo předchozí judikaturu. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Ústní jednání soudu

6. Při jednání soudu konaném dne 21. 4. 2021 právní zástupce žalobce přednesl žalobu shodně jako v jejím písemném vyhotovení a trval na její důvodnosti.
7. Žalovaný se z účasti na jednání předem písemně omluvil.

Posouzení věci soudem

8. Před vlastním posouzením věci soud podotýká, že žalovaným zdůrazněné pasáže žaloby („rozhodnutí **ne nezákonné**“, „... **ne navrhuje**, aby soud rozsudkem zrušil ...“) vyhodnotil jako zjevné chyby v psaní, když žalobce měl evidentně na mysli, že „rozhodnutí **je nezákonné**“ a že „... **se navrhuje**, aby soud rozsudkem zrušil ...“. Stejně tak považuje soud za chybu v psaní,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pokud žalobce hovoří o rozhodnutí žalovaného č. j. 45511/17/7100-10111-011638, maje zjevně na mysli žalobou napadené rozhodnutí č. j. 45511/18/7100-10111-011368. Soud zároveň nepřehlédl, že žalovaný na titulní straně svého rozhodnutí uvedl č. j. 45511/18/7100-10111-011368, ačkoli na jeho stranách 2 až 11 a ve svém vyjádření k žalobě uvádí č. j. 45511/18/7100-10115-011368. Sám žalovaný se tedy rovněž dopustil chyby v psaní, kterou žalobci poněkud malicherně vytýká ve svém vyjádření. Soud proto nesdílí názor žalovaného o nesrozumitelnosti či rozpornosti žaloby, kterou soud pokládá za projednatelnou.

9. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
10. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Dodatečným platebním výměrem ze dne 24. 9. 2008, č. j. 94012/08/196911/6537, Finanční úřad v Litoměřicích (dále jen „finanční úřad“) doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 1 715 176 Kč. Odvolání žalobce proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru bylo zamítnuto rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 22. 5. 2009, č. j. 4849/09-1100-500331, které nabylo právní moci dne 25. 5. 2009. Rozhodnutím o posečkání daně ze dne 10. 12. 2008, č. j. 110943/08/196911506670, které bylo tehdejšímu právnímu zástupci žalobce doručeno téhož dne, finanční úřad žalobci na základě jeho žádosti doručené dne 3. 11. 2008 povolil posečkání daně z příjmů fyzických osob v částce 1 715 176 Kč od 13. 11. 2008. Rozhodnutím o posečkání daně ze dne 8. 9. 2009, č. j. 84250/09/196913506670, které bylo tehdejšímu právnímu zástupci žalobce doručeno dne 11. 9. 2009, finanční úřad žalobci na základě jeho žádosti doručené dne 26. 8. 2009 povolil posečkání daně z příjmů fyzických osob v částce 1 715 176 Kč. Rozhodnutím o posečkání úhrady daně ze dne 23. 2. 2012, č. j. 24812/12/196913506484, které bylo žalobci doručeno dne 27. 2. 2012, finanční úřad žalobci na základě jeho žádosti zaevidované dne 24. 1. 2012 povolil posečkání daně z příjmů fyzických osob v částce 1 715 176 Kč. Rozhodnutím o posečkání úhrady daně ze dne 17. 1. 2013, č. j. 62203/13/2507-24803-506484, které bylo žalobci doručeno dne 24. 1. 2013, správce daně žalobci na základě jeho žádosti zaevidované dne 19. 12. 2012 povolil posečkání daně z příjmů fyzických osob v částce 1 715 176 Kč. Dne 16. 8. 2013 vydal správce daně shora uvedený platební výměr na penále, proti němuž podal žalobce odvolání.
11. Rozhodnutím ze dne 10. 3. 2014, č. j. 5808/14/5000-14104-706807, Odvolací finanční ředitelství shora uvedený platební výměr na penále zrušilo. Žalovaný rozhodnutím ze dne 20. 2. 2015, č. j. 64938/14/7100-10111-013165, nařídil přezkoumání naposledy zmíněného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství. Toto rozhodnutí žalovaného bylo potvrzeno rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 3. 9. 2015, č. j. MF-35102/2015/39-3. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Následně vydalo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutí ze dne 11. 12. 2015, č. j. 43512/15/5200-10424-706807, jímž v přezkumném řízení změnilo své původní rozhodnutí ze dne 10. 3. 2014 tak, že odvolání žalobce zamítlo a platební výměr na penále ze dne 16. 8. 2013 potvrdilo. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl rozhodnutím ze dne 20. 6. 2016, č. j. 43233/16/7100-10111-011368. Toto rozhodnutí bylo rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 1. 2018, č. j. 15 Af 83/2016-39, zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný poté o odvolání žalobce opětovně rozhodl napadeným rozhodnutím, které nabylo právní moci dne 15. 6. 2018.

12. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po uskutečnění jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
13. Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřoval v tom, že žalovaný souhlasil s jeho tvrzením, že po dobu posečkáni se penále nepočítá, čímž sám zpochybnil výši sděleného penále, a současně ponechal žalobcovu námitku zpochybňující výši sděleného penále zcela nedotčenou. Soud prostudoval odůvodnění napadeného rozhodnutí, tvrzenou nepřezkoumatelnost však neshledal. Soud připomíná, že existují dva základní důvody nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, a to pro nedostatek důvodů rozhodnutí a pro nesrozumitelnost. Žalobce do své námítky zahrnul oba tyto důvody, když poukázal na domnělý vnitřní rozpor napadeného rozhodnutí, což by mohlo značit jeho nesrozumitelnost, a současně upozorňoval na nevypořádání své odvolací námítky, tj. nedostatek odůvodnění.
14. Žalobce má pravdu v tom, že mu žalovaný na straně 8 napadeného rozhodnutí přisvědčil v jeho názoru, že po dobu povoleného posečkáni se penále nepočítá, dodrží-li daňový dlužník stanovené podmínky. Tímto závěrem však žalovaný podle názoru soudu nezpůsobil vnitřní rozpor či nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí, neboť – jak je zřejmé ze samotného platebního výměru na penále ze dne 16. 8. 2013, obsahujícího výpočet celkové částky daňového penále – správce daně sdělil žalobci penále pouze za dobu od 31. 3. 2006 **do 12. 11. 2008**, tj. nikoli za dobu, kdy bylo žalobci povoleno posečkáni daně. Nelze totiž opomíjet skutečnost, že žalobci bylo posečkáni daně poprvé povoleno rozhodnutím ze dne 10. 12. 2008, č. j. 110943/08/196911506670, a to **od 13. 11. 2008**. Z toho je podle názoru soudu zcela zjevné, že žalobci nebylo předepsáno penále za dobu, kdy mu bylo povoleno posečkáni daně. Soud proto neshledal žalobcem naznačený domnělý vnitřní rozpor napadeného rozhodnutí, když žalovaný potvrdil, že se penále nepočítá za dobu posečkáni daně, a současně potvrdil správnost rozhodnutí, jímž bylo žalobci předepsáno penále výhradně za dobu předcházející posečkáni daně.
15. K namítané nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů rozhodnutí, jež měla spočívat v tom, že žalovaný ponechal nedotčenou odvolací námitku zpochybňující výši sděleného penále, soud konstatuje, že žalovaný řádně reagoval na tu část odvolací námítky upozorňující na skutečnost, že penále se nepočítá po dobu posečkáni daně, nicméně již opomenul výslovně dodat, že v případě žalobce tento zákonný postup dodržel. Tento dílčí nedostatek odůvodnění napadeného rozhodnutí není podle názoru soudu způsobilý vyvolat nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť všechna rozhodnutí vydaná v tomto řízení je třeba posuzovat jako jeden celek a z platebního výměru na penále ze dne 16. 8. 2013, který byl potvrzen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 12. 2015, proti němuž směřovalo odvolání zamítnuté žalobou napadeným rozhodnutím, je

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zjevné, že žalobci penále za dobu posečkání daně předepsáno nebylo. Směrem k žalobci soud dodává, že žalobce v odvolání ani v žalobě neuvedl žádné jiné konkrétní důvody, jimiž by výši sděleného penále zpochybnil, a proto žalovanému nevznikla povinnost se k této otázce blíže vyjadřovat. Pouze pro úplnost soud připomíná, že podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu nelze po odvolacím orgánu požadovat, aby se vyslovil ke každé větě uvedené v odvolání; plně postačí, pokud z jeho rozhodnutí bude zřejmé, na základě jakých skutečností rozhodoval a jakými úvahami se řídil (blíže srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2008, č. j. 8 As 13/2007-100, dostupný na www.nssoud.cz). Tyto požadavky byly v případě napadeného rozhodnutí splněny, a proto je soud vyhodnotil jako přezkoumatelné a předmětnou žalobní námitku jako nedůvodnou.

16. Ve vztahu k námitkám týkajícím se temporálních účinků soudní judikatury soud podotýká, že v době, kdy Odvolací finanční ředitelství vydalo své původní rozhodnutí ze dne 10. 3. 2014, č. j. 5808/14/5000-14104-706807, jímž zrušilo platební výměr na penále ze dne 16. 8. 2013, existoval kromě žalobcem akcentovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2013, č. j. 7 Afs 52/2013-34, také např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2014, č. j. 5 Afs 12/2012-52, jehož závěry byly opačné a plně korespondovaly s pozdějším sjednocujícím usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, publ. pod č. 3336/2016 Sb. NSS. Zdejší soud zdůrazňuje, že v dalších pozdějších rozhodnutích Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 26. 11. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-74, nebo rozsudek ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 113/2017-29, oba dostupné na www.nssoud.cz) byl žalobcem zmiňovaný rozsudek č. j. 7 Afs 52/2013-34 označen za ojedinělý odlišný názor v jinak poměrně konzistentní judikatuře Nejvyššího správního soudu. Žalobce se tedy mylí, pokud se domnívá, že správní orgány byly v projednávané věci povinny postupovat výhradně podle závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 52/2013-34, který byl toliko judikatorním excesem. Zdejší soud je naopak přesvědčen, že správní orgány byly povinny postupovat podle tehdy platné právní úpravy tak, jak ji vyložil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2014, č. j. 5 Afs 12/2012-52, a následně v usnesení rozšířeného senátu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, publ. pod č. 3336/2016 Sb. NSS.
17. Soud dále připomíná závěry vyslovené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2008, č. j. 8 As 47/2005-86, publ. pod č. 1764/2009 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz. V tomto usnesení Nejvyšší správní soud vyslovil, že „[s]oudy rozhodující ve správním soudnictví ... mají povinnost od okamžiku vyhlášení rozhodnutí rozšířeného senátu podle tam zaujatého právního názoru postupovat ve všech probíhajících a v budoucnu zahájených řízeních.“ S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že bylo zcela namístě aplikovat v projednávané věci výklad příslušných právních norem formulovaný v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56.
18. Upozorňuje-li žalobce na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009-265, publ. pod č. 2317/2011 Sb. NSS, dostupné na www.nssoud.cz, zdejší soud podotýká, že z tohoto usnesení nelze dovodit žádné závěry, které by podporovaly žalobcovu argumentaci, neboť i podle již zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 113/2017-29, dostupného na www.nssoud.cz, není správný závěr, že toto usnesení nepřipouštělo aplikaci § 70 odst. 2 ZSDP.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

19. Zdejší soud proto shrnuje, že žalobcova námitka, že napadené rozhodnutí (resp. předchozí rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství) nevychází z právního stavu, který v té době existoval, je zcela nedůvodná.
20. Dále se soud zabýval žalobcem nastolenou právní otázkou, zda lze běh lhůty pro předpis penále přerušit, či nikoli. Soud je totiž navíc povinen z úřední povinnosti zkoumat, zda v projednávané věci nedošlo k prekluzi oprávnění daňových orgánů vybrat penále. K tomu musel soud nejprve určit relevantní právní úpravu. Vzhledem k tomu, že se jedná o penále za prodlení žalobce s plněním jeho daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005, jejíž splatnost nastala za účinnosti ZSDP a platební výměr na penále byl vydán až za účinnosti daňového řádu, soud připomíná, že je nutno respektovat přechodná ustanovení tohoto zákona.
21. Podle § 264 odst. 13 daňového řádu platí, že *„[u]plynula-li lhůta pro podání řádného daňového tvrzení do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se penále podle dosavadních právních předpisů.“* Z odstavce 14 téhož ustanovení vyplývá, že *„[p]ro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů.“* Obě tato přechodná ustanovení shodně vedou k aplikaci právní úpravy obsažené v ZSDP, pokud rozhodná skutečnost pro vznik povinnosti platit penále či úrok z prodlení nastala před účinností daňového řádu. Na projednávanou věc nicméně dopadá výhradně § 264 odst. 14 daňového řádu, neboť penále podle § 63 ZSPD ve znění účinném do 31. 12. 2006 se odvíjelo od splatnosti daně, se kterou pracuje právě § 264 odst. 14 daňového řádu, a svou povahou se blížilo úroku z prodlení, nikoli charakteru penále v tom smyslu, jak je chápe daňový řád. Povinnost aplikovat § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006 přitom vyplývá z čl. VI bodu 3 věty druhé zákona č. 230/2006 Sb., podle kterého platí, že *„[p]ro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do účinnosti tohoto zákona.“* V projednávané věci nastala splatnost daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 dne 31. 3. 2006, tj. před 1. 1. 2007, kdy nabyl účinnosti zákon č. 230/2006 Sb. V souladu s § 264 odst. 14 daňového řádu ve spojení s čl. VI bodem 3 větou druhou zákona č. 230/2006 Sb. se proto na případ žalobce uplatní penále podle § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006.
22. Citovaná ustanovení se ovšem týkají pouze toho, podle jakého právního předpisu má být žalobce penalizován. Pokud za účinnosti ZSDP počala daňovým orgánům plynout lhůta pro vyrozumění o předpisu penále, která je podle § 63 odst. 4 věty čtvrté ZSDP vázána na lhůtu, v níž se promlčuje vybrání daně, a tato lhůta neuplynula před nabytím účinnosti daňového řádu, je třeba na tuto lhůtu aplikovat přechodné ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu, podle kterého platí, že *„[b]ěh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.“* Lhůtu pro placení daně upravuje § 160 daňového řádu, a proto podle názoru soudu žalovaný zcela správně posuzoval běh a délku předmětné lhůty právě podle § 160 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

23. Pokud jde o možnost přerušení a znovuoobnovení běhu lhůty pro vybrání a vymáhání daně, soud poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, publ. pod č. 3336/2016 Sb. NSS, dostupné na www.nssoud.cz, jímž byla sjednocena judikatura správních soudů týkající se běhu lhůty k vybrání a vymáhání daně. V tomto usnesení Nejvyšší správní soud zcela jednoznačně vyslovil, že „[ú]kon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, který přerušuje lhůtu pro vybrání a vymáhání daně podle § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, přerušuje i lhůtu pro sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 věty čtvrté části za středníkem tohoto zákona a tato lhůta začne běžet znovu způsobem uvedeným v § 70 odst. 2 tohoto zákona.“ Dříve přijaté odlišné právní názory, včetně žalobcem zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2013, č. j. 7 Afs 52/2013-34, byly tímto usnesením rozšířeného senátu překonány, a proto zdejší soud v projednávané věci vycházel výhradně z předmětného usnesení, s jehož závěry se stejně jako žalovaný plně ztotožňuje.
24. Lhůta pro vybrání a vymáhání daně byla upravena v § 70 odst. 1 ZSDP tak, že „[p]rávo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným.“ Podle § 40 odst. 1 věty druhé ZSDP je přitom daň splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo hlášení, tj. ve lhůtě tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období (srov. § 40 odst. 3 větu první ZSDP). Daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 byla splatná do 31. 3. 2006, tudíž šestiletá lhůta pro vybrání a vymáhání této daně by bez dalšího uplynula dne 31. 12. 2012. Běh této lhůty však byl v souladu s citovaným právním názorem Nejvyššího správního soudu přerušen jednotlivými úkony směřujícími k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, mezi které ustálená judikatura řadí mimo jiné rozhodnutí o povolení splátek nebo o posečkání daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 5 Afs 46/2011-62, nebo ze dne 15. 4. 2011, č. j. 2 Afs 82/2010-56, oba dostupné na www.nssoud.cz).
25. Podle § 70 odst. 2 ZSDP platí, že „[j]e-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.“ Z § 160 odst. 1 věty první daňového řádu plyne, že „[n]edoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let.“ Podle odstavce 2 téhož ustanovení platí, že „[b]yl-li před uplynutím lhůty pro placení daně správcem daně učiněn úkon podle odstavce 3, běží lhůta pro placení daně znovu ode dne, v němž byl tento úkon učiněn.“ Z § 160 odst. 3 daňového řádu vyplývá, že „[ú]konem přerušujícím běh lhůty pro placení daně je a) zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona, b) zřízení zástavního práva, nebo c) oznámení rozhodnutí o posečkání nebo rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání.“
26. Z citovaných ustanovení plyne, že pravidla upravující přerušení běhu lhůty pro vybrání a vymáhání daně stanovená v § 160 daňového řádu jsou shodná s předchozí úpravou uvedenou v § 70 odst. 2 ZSDP, a to s jediným rozdílem, že podle starší právní úpravy běží po přerušení nová lhůta až po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový subjekt zpraven o úkonu způsobujícím přerušení lhůty, zatímco daňový řád váže počátek běhu nové lhůty na den, v němž byl takový úkon učiněn. V každém případě však zdejší soud s ohledem na podobnost právní úpravy považuje závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyslovené v jeho usnesení ze dne 27. 10. 2015, č. j. 1 Afs 215/2014-56, k § 70 odst. 2 ZSDP za plně aplikovatelné i ve vztahu k § 160 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

27. Vzhledem k tomu, že před uplynutím lhůty pro vybrání a vymáhání daně vydal finanční úřad rozhodnutí o posečkání daně ze dne 10. 12. 2008, které bylo právnímu zástupci žalobce doručeno téhož dne, došlo tímto dnem k přerušení předmětné lhůty a od 1. 1. 2009 počala plynout nová šestiletá lhůta, jejíž konec by bez dalšího připadl na 31. 12. 2014. Stejně následky má také rozhodnutí o posečkání daně ze dne 8. 9. 2009, které bylo právnímu zástupci žalobce doručeno dne 11. 9. 2009, kdy v souladu s § 70 odst. 2 ZSDP došlo k přerušení lhůty k vybrání a vymáhání daně. Od 1. 1. 2010 tak počala plynout nová šestiletá lhůta, jejíž konec by bez dalšího připadl na 31. 12. 2015. Rovněž rozhodnutí o posečkání úhrady daně ze dne 23. 2. 2012, které bylo žalobci doručeno dne 5. 3. 2012, a rozhodnutí o posečkání úhrady daně ze dne 17. 1. 2013, které bylo žalobci doručeno dne 24. 1. 2013, přerušila běh lhůty pro vybrání a vymáhání daně, a to v souladu s § 160 odst. 2 daňového řádu. V důsledku posledního přerušení předmětné lhůty, které nastalo doručením rozhodnutí o posečkání úhrady daně dne 24. 1. 2013, počala tato lhůta plynout znovu a skončila by dne 24. 1. 2019. Soud proto nemá žádné pochybnosti o tom, že platební výměr na penále ze dne 16. 8. 2013, který nabyl právní moci společně se žalobou napadeným rozhodnutím dne 15. 6. 2018, byl vydán a stal se pravomocným před uplynutím lhůty pro vybrání a vymáhání daně, tudíž k prekluzi nedošlo. Žalobní námitky upozorňující na prekluzi oprávnění sdělit žalobci penále a na údajný nesprávný výklad ZSDP tedy nejsou důvodné.
28. Za situace, kdy zákon i judikatura soudů počítají s tím, že oznámení rozhodnutí o posečkání nebo rozhodnutí, kterým se mění stanovená doba posečkání, představuje úkon přerušující běh lhůty pro placení daně, považuje soud za zcela nedůvodné i žalobcovo tvrzení, že žalovaný nesprávně vypořádal odvolací námitky, že povolením posečkání nelze přerušit lhůtu pro sdělení penále, neboť to se po dobu posečkání nepočítá, a že v daném případě neplatí, že příslušenství sleduje osud daně. Soud naopak zastává názor, že žalovaný tyto odvolací námitky vypořádal naprosto správně, neboť vycházel z relevantního znění příslušných právních předpisů a ze závěrů výše citované judikatury.
29. Soud tedy neshledal žalobcem tvrzené vady řízení, nezákonnosti ani údajné zkrácení jeho práv. Ze všech shora uvedených důvodů soud předmětnou žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 21. dubna 2021

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)