



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci

žalobce: **A. B.**
zastoupený advokátkou JUDr. Dagmar Kolákovou
sídlem Slovanská 3240/7A, 787 01 Šumperk

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

o žalobě podané dne 20. 4. 2018 proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2018, č. j. 9463/18/7100-10111-011791

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Projednávaná věc se týká stanovení žalobcovy daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010.

2. Dne 17. 10. 2011 správce daně Finanční úřad v Šumperku (s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 se stal věcně a místně příslušným správcem daně žalobce Finanční úřad pro Olomoucký kraj) zahájil u žalobce daňovou kontrolu. Na jejím základě vydal dne 9. 8. 2012 dodatečný platební výměr č. j. 141476/12/398911804186. Proti němu žalobce brojil odvoláním, jež však odvolací orgán – Finanční ředitelství v Ostravě (vzhledem k již zmiňované změně organizační struktury finanční správy se od 1. 1. 2013 stalo odvolacím orgánem Odvolací finanční ředitelství) – rozhodnutím ze dne 18. 2. 2012, č. j. 8281/12/1101-803095, zamítl a předmětný dodatečný platební výměr potvrdil. Proti rozhodnutí finančního ředitelství žalobce podal žalobu. Na jejím základě Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 28. 5. 2015, č. j. 22 Af 33/2013-61, žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení tehdy žalovanému správnímu orgánu.
3. Odvolací finanční ředitelství posléze rozhodnutím ze dne 14. 3. 2016, č. j. 5828/16/5200-10422-708855, částečně vyhovělo podanému odvolání a předmětný dodatečný platební výměr změnilo. Následně však tento orgán finanční správy dal podnět k přezkoumání tohoto rozhodnutí, čemuž Generální finanční ředitelství vyhovělo a rozhodnutím ze dne 3. 3. 2017, č. j. 13054/17/7100-10111-011791, nařídilo přezkum rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 3. 2016.
4. Po provedeném přezkumném řízení Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 11. 8. 2017, č. j. 34946/17/5200-10422-708855, změnilo svoje předchozí rozhodnutí ze dne 14. 3. 2016, č. j. 5828/16/5200-10422-708855, a to tak, že žalobci doměřilo daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 180 420 Kč a současně deklarovalo vznik povinnosti žalobce uhradit penále z doměřené daně ve výši 36 084 Kč (doměřenou daň včetně penále v celkové výši 216 504 Kč žalobce uhradil platbou ze dne 24. 8. 2017). Proti tomuto rozhodnutí žalobce podal žalobu u zdejšího soudu (sp. zn. 29 Af 78/2017), ten ji však postoupil Krajskému soudu v Ostravě, jehož pobočka v Olomouci ji (v návaznosti na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2018, č. j. Nad 80/2018-59) odmítla pro předčasnost usnesením ze dne 30. 5. 2018, č. j. 65 Af 78/2017-67. Proti tomuto usnesení nebyla podána kasační stížnost.
5. Vedle toho se žalobce proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017 odvolal podáním ze dne 29. 9. 2017 označeným jako *Námitka* a došlým finančnímu úřadu dne 2. 10. 2017. Generální finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 22. 2. 2018, č. j. 9463/18/7100-10111-011791, odvolání zamítlo a napadené rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství potvrdilo.
6. Proti rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 22. 2. 2018 vydanému jím coby odvolacím orgánem v přezkumném řízení dle § 123 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (v dalším textu se pod pojmem „daňový řád“ míní jeho znění účinné do 31. 12. 2020, není-li výslovně uvedeno jinak), žalobce podal dvě shodné žaloby. První z nich podal dne 20. 4. 2018 u Městského soudu v Praze, který ji usnesením ze dne 21. 5. 2018, č. j. 8 Af 11/2018-17, postoupil z důvodu místní nepřislušnosti Krajskému soudu v Brně. Zde je tato žaloba vedena pod sp. zn. 29 Af 54/2018 (jde o nyní projednávanou věc).
7. Vedle toho žalobce podal druhou žalobu proti předmětnému rozhodnutí Generálního finančního ředitelství dne 26. 4. 2018 přímo u Krajského soudu v Brně, kde byla vedena pod sp. zn. 29 Af 46/2018. Zdejší soud ji však usnesením ze dne 14. 5. 2018, č. j. 29 Af 46/2018-16, postoupil z důvodu místní nepřislušnosti Krajskému soudu v Ostravě, u jehož

pobočky v Olomouci byla následně vedena pod sp. zn. 65 Af 34/2018. Na základě nesouhlasu Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci s postoupením věci posléze Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 20. 6. 2018, č. j. Nad 137/2018-25, rozhodl, že k projednání a rozhodnutí věci je místně příslušný Krajský soud v Brně. U zdejšího soudu je věc nyní vedena pod sp. zn. 29 Af 65/2018, přičemž žaloba byla usnesením ze dne 21. 12. 2021 odmítnuta z důvodu litispendence.

8. Nutno dále dodat, že soudní spory s orgány finanční správy žalobce vedl nejen v rovině stanovení daně (viz výše), ale též v rovině platební, potažmo evidenční.
9. Rozhodnutím ze dne 11. 9. 2017, č. j. 1727362/17/3109-50521-805223, správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení s úhradou předmětné daně; tento úrok byl na žalobcův osobní daňový účet předepsán do dne 30. 8. 2017 ve výši 175 689 Kč. Žalobcovu odvolání proti tomuto platebnímu výměru zamítlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 8. 6. 2018, č. j. 26544/18/5200-10424-700519. Následnou žalobu proti rozhodnutí odvolacího orgánu posléze zamítl Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozsudkem ze dne 26. 9. 2019, č. j. 65 Af 49/2018-34. Proti tomuto rozsudku žalobce brojil kasační stížností, na jejímž základě Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 17. 2. 2021, č. j. 7 Afs 351/2019-24, zrušil jak napadený rozsudek, tak rozhodnutí odvolacího orgánu, jemuž věc vrátil k dalšímu řízení. Důvodnou přitom shledal kasační námitku, již se stěžovatel domáhal aplikace § 252 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2014 (uplatnění úroku z prodlení nejdéle za 5 let prodlení).
10. V mezidobí Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 1. 2021, č. j. 9 Afs 241/2020-27, zamítl kasační stížnost žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 19. 8. 2020, č. j. 65 Af 48/2018-45. V této věci týkající se evidence daní krajský soud zamítl zásahovou žalobu, podle níž měl být na žalobcově osobním daňovém účtu evidován jako přeplatek též neoprávněně předepsaný nedoplatek předmětné daně s penále v celkové výši 216 504 Kč, neboť dle žalobcova názoru došlo k předepsání rozdílu ve výsledné dani včetně příslušenství na osobní daňový účet po uplynutí lhůty pro placení daně dle § 160 daňového řádu. Kasační soud nicméně shledal, že podle § 160 odst. 1 věty třetí daňového řádu u nedoplatku z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začíná lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně. Náhradním dnem splatnosti daně počíná lhůta pro placení daně běžet znovu, a nedochází tak k jejímu přerušení.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

11. Ve včas podané žalobě žalobce v návaznosti na popis chronologie věci namítl, že byl nesprávně posouzen § 160 daňového řádu, neboť došlo k prekluzi lhůty pro placení daně. Z napadeného rozhodnutí plyne, že doměřená daň včetně penále v celkové výši 216 504 Kč je splatná v náhradní lhůtě dle § 143 a § 251 odst. 3 daňového řádu, a to do 15 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozhodnutí. Podle § 153 a § 160 daňového řádu u všech nedoplateků se stanovenou náhradní lhůtou splatnosti platí, že tyto mají i svou původní splatnost, jinak by nemohlo jít o nedoplatek (ten je totiž definován právě uplynutím lhůty splatnosti). Náhradní lhůta splatnosti nahrazuje původní lhůtu splatnosti, přičemž dává dlužníkovi najevo, že po jejím uplynutí může být přistoupeno k jejímu vymožení. Ustanovení § 160 daňového řádu tak *de facto* zavádí institut přerušení lhůty pro placení daně stanovením náhradní lhůty splatnosti. Pokud však v mezidobí od původního data splatnosti uběhlo šest let, nedoplatek jednou provždy zanikl. Předepsáním a stanovením

náhradní lhůty splatnosti nelze tento nedoplatek oživit. Původní splatnost daně je dána § 135 odst. 3 a § 137 daňového řádu. Od tohoto okamžiku začne běžet lhůta pro placení daně. Příslušenství daně pak sleduje osud daně, a to bezvýhradně, tedy i v otázce splatnosti. To znamená, že existuje toliko jediná lhůta pro placení daní, a to lhůta vztahující se k hlavní daňové povinnosti. Veškeré příslušenství je nutno vybrat ve lhůtě pro placení hlavní daňové povinnosti. Uvedené má specifické dopady zejména na úroky. Ty nezanikají postupně den po dni, nýbrž vždy všechny najednou. U úroků vztahujících se k jedné dani nemůže v praxi nikdy nastat situace, že by část již zanikla z důvodu uplynutí lhůty pro placení, a část ještě existovala. Sledování osudu daně také znamená, že jakékoliv kroky učiněné ve smyslu § 160 odst. 3 daňového řádu, ať už ve věci daně či pouze ve věci příslušenství, budou mít vždy účinky na celou lhůtu. Je na správci daně, aby včasným výkonem svých práv nepřipustil zánik práva na vymožení daně.

12. Daňové řízení je vedeno pro zjištění a stanovení daně včetně její úhrady. Ustanovení § 148 odst. 2 daňového řádu vymezuje předmět jednotlivého daňového řízení, a to tak, že za jedno daňové řízení je považováno daňové řízení o dani za jedno zdaňovací období. V souladu s § 2 odst. 5 daňového řádu pak existuje jediná lhůta k placení a veškeré příslušenství je nutno vybrat v této lhůtě. Z toho plyne, že nedoplatek na dani z jednoho zdaňovacího období se vztahuje pouze k řízení, které je o této dani vedeno. Jestliže v tomto řízení dojde k prekluzi lhůty k placení daně, postihuje tento negativní důsledek nejen právo vybrat samotnou daň, ale i její případný nedoplatek. Není tedy možné, aby správce daně stanovil náhradní subjektivní lhůtu k placení nedoplatku v situaci, kdy objektivní lhůta k placení daně již uplynula. Tomuto tvrzení odpovídá i skutečnost, že správce daně vydal platební výměr ze dne 14. 9. 2017, č. j. 1727362/17/3109-50521-805223, kterým žalobci vyměřil úroky z prodlení z předmětné daně ve výši 175 689 Kč, a to za období od 1. 7. 2011 do 30. 8. 2017, tedy od data původní splatnosti. Je tedy zcela zřejmé, že lhůta pro placení je jediná, a ta v dané věci uplynula.
13. Došlo též k porušení zásady legitimních očekávání. Správce daně nejprve vyčíslil přeplatek na dani ve výši 18 270 Kč, následně odvolací orgán vyčíslil přeplatek dokonce ve výši 99 780 Kč. V přezkumném řízení pak byl stanoven nedoplatek ve výši 180 420 Kč, a to po šesti letech řízení, kdy již byla lhůta k placení promlčena. Žalobce tak na základě pravomocných rozhodnutí měl již rok za to, že se jedná o rozhodnutí konečná, a že na předmětné dani má přeplatek. Daňové přiznání žalobce podal dne 1. 7. 2011 a zároveň zaplatil přiznanou daň. Během řízení o této dani nedošlo k žádným skutečnostem, které by způsobovaly přerušení či stavění lhůty pro placení daně dle § 160 odst. 3, 4 daňového řádu. Na základě uvedeného je zřejmé, že došlo k uplynutí lhůty pro placení předmětné daně, a to dne 1. 7. 2017. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017 tudíž bylo vydáno po uplynutí lhůty pro zaplacení daně. Žalovaný se v rozhodnutí ze dne 22. 2. 2018 vůbec nezabýval námitkou týkající se roviny platební, v jejímž rámci mělo být *ex officio* rozhodnuto, že došlo k prekluzi lhůty k placení daně. Protože Odvolací finanční ředitelství nesprávně posoudilo námitku jako odvolání, takto o něm žalovaný také rozhodl, přičemž se zabýval pouze otázkou stanovení daně.
14. Žalobce stanovenou daň z opatrnosti uhradil, a to i přes uplynutí lhůty k placení daně. V současnosti však již nemá k dispozici žádnou možnost procesní obrany, neboť rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o stanovení daně žalovaným potvrdil jako správné. Vzhledem k zaplacení daně žalobce nebude moci uplatnit námitku prekluze lhůty k placení daně ani při případné daňové exekuci. Rozhodovalo-li Odvolací finanční

ředitelství dne 11. 8. 2017 po uplynutí lhůty pro placení daně, nutno dospět k závěru, že správce daně měl sice právo daň doměřit, avšak nikoli ji vybrat. Tuto skutečnost měl žalovaný při svém rozhodování reflektovat a z úřední povinnosti zjistit prekluzi lhůty k placení daně dle § 160 daňového řádu.

15. Na základě uvedeného žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

16. Ve vyjádření k žalobě ze dne 20. 7. 2018 žalovaný setrval na argumentaci uvedené v napadeném rozhodnutí. Uvedl, že žalobce směřuje dva instituty správy daní, a to lhůtu pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu) a lhůtu pro placení daně (§ 160 daňového řádu). Tyto dvě lhůty a jejich běh jsou na sobě relativně nezávislé. Lhůta pro placení daně se neodvíjí výhradně od data zákonné splatnosti daně (§ 135 odst. 3 daňového řádu). V případě doměření daně je doměřená daň splatná v náhradní lhůtě splatnosti (§ 143 odst. 5 daňového řádu). V tomto případě počíná běžet prekluzivní lhůta pro vybrání daně ode dne náhradní splatnosti (§ 160 odst. 1 daňového řádu *in fine*). Z toho plyne, že běh, stavění či přerušení lhůty pro vyměření daně se dotkne počátku, běhu, stavění a přerušení lhůty pro vybrání a vymožení daně tehdy, jestliže se náhradní splatnost odvíjí od náhradní lhůty splatnosti doměřené daně. Z tohoto důvodu směřuji veškeré námitky žalobce mimo předmět řízení a rozhodnutí, jež má být na základě této žaloby přezkoumáno soudem.
17. Na věci nic nemění ani skutečnost předepsání úroku z prodlení platebním výměrem již ode dne zákonné lhůty splatnosti daně (srov. § 252 odst. 1 daňového řádu), nikoliv tedy až ode dne náhradní splatnosti. Právě tyto dva instituty, tedy splatnost daně a náhradní splatnost daně, žalobce v žalobních námitkách rovněž nerespektuje jako samostatné a svébytné. Jde přitom o dva rozdílné právní instituty daňového řízení a správy daní obecně. Důsledkem toho je pak i žalobcův výklad ohledně lhůty pro placení daní, který se rozchází jak s platnou právní úpravou, tak s vlastním průběhem a výsledky předmětného daňového řízení.
18. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

19. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
20. Podstata žalobcovy argumentace spočívá v tom, že v dané věci mělo dojít k prekluzi lhůty pro placení daně, neboť od původního data její splatnosti (30. 6. 2011) uběhlo šest let, přičemž nedoplatek na této dani ve smyslu § 160 daňového řádu jednou provždy zanikl. Předepsáním a stanovením náhradní lhůty splatnosti nelze tento nedoplatek oživit; správce daně tak měl právo daň doměřit, avšak nikoli ji vybrat.
21. Touto právní problematikou se však již správní soudy zabývaly, a to v související, byť relativně samostatné, větví žalobcova sporu týkající se předepsaného úroku z prodlení a stavu jeho osobního daňového účtu (viz též část I. tohoto rozsudku). Jak plyne z rozsudku ze dne 21. 1. 2021, č. j. 9 Afs 241/2020-27 (www.nssoud.cz), kterým Nejvyšší správní soud zamítl žalobcovu kasační stížnost proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 19. 8. 2020, č. j. 65 Af 48/2018-45, pokud věta třetí § 160

odst. 1 daňového řádu „zakotvuje, že u nedoplatku začne lhůta pro placení běžet, nelze to vykládat jinak, než jako zakotvení nového běhu lhůty ve vztahu k nedoplatku se stanovenou náhradní lhůtou splatnosti, bez ohledu na to, zda již v minulosti lhůta pro placení téže daně uplynula či zda běží poprvé. Z ničeho neplyne, že by zde bylo zakotveno přerušení lhůty, jejíž běh by ve vztahu k nově vyměřenému nedoplatku nemohl začít znovu, pokud už v minulosti vůči jinému nedoplatku za totéž zdaňovací období u téže daně uplynula. [...] K opačnému závěru, který prosazuje stěžovatel, nevede žádná výkladová metoda ani žádný relevantní argument.“ Kasační soud dále shledal, že žalobcova povinnost zaplatit předmětný nedoplatek „poprvé vznikla teprve doměřením daně v rozhodnutí ze dne 11. 8. 2017, nelze tedy tvrdit, že by mu tato povinnost již předtím zanikla“. K tomu dodal, že „[v] daňovém řádu ve znění účinném pro projednávaný případ nelze najít žádné pravidlo, které by správci daně zakazovalo doměřit daň po uplynutí lhůty pro placení původně vyměřené daně, pokud zároveň neuplynula lhůta pro její vyměření či doměření.“ Teprve novelou daňového řádu provedenou zákonem č. 283/2020 Sb. se zákonodárce rozhodl tento stav s účinností od 1. 1. 2021 změnit a lhůtu pro vyměření či doměření daně úžeji propojit se lhůtou pro její placení. Teprve od tohoto data je podle § 160 odst. 1 daňového řádu lhůta pro vybrání a vymáhání daně vázána na splatnost daně jako takové. Podle dosavadního znění téhož ustanovení účinného do 31. 12. 2020 se však „lhůta pro vybrání a vymáhání daně vázala na splatnost konkrétního nedoplatku“. Kasační soud zároveň uvedl, že „[z]ávěr, že jakmile k jedné dani jednou vznikne nedoplatek, nemůže k ní už nikdy vzniknout pozdější nedoplatek s nově stanovenou splatností“, nelze dovodit ani z § 153 odst. 1 daňového řádu. Uzavřel, že ustanovení věty třetí § 160 odst. 1 daňového řádu „skutečně nedává žádný prostor pro jiný výklad, než že lhůta pro placení začne běžet náhradním dnem splatnosti daně, jak toto ustanovení výslovně stanoví. Z ničeho neplyne, že by se tak nemohlo stát, pokud už dříve uplynula dřívější lhůta pro placení téže daně téhož daňového subjektu. Nic takového totiž § 160 odst. 1 daňového řádu neuvádí.“

22. Ke shodným závěrům Nejvyšší správní soud dospěl i v rozsudku ze dne 17. 2. 2021, č. j. 7 Afs 351/2019-24 (www.nssoud.cz), jímž na základě žalobcovy kasační stížnosti zrušil rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 26. 9. 2019, č. j. 65 Af 49/2018-34, jakož i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8. 6. 2018, č. j. 26544/18/5200-10424-700519, ve věci předpisu úroku z prodlení úhrady předmětné daně. Kasační soud konstatoval, že § 160 odst. 1 daňového řádu „zřetelně rozlišuje dva počátky běhu lhůty pro placení daně. Podle věty druhé začne tato lhůta běžet dnem splatnosti daně, tj. dnem stanoveným podle § 135 odst. 3 daňového řádu. Naproti tomu věta třetí určuje samostatně počátek lhůty pro placení daně v případě nedoplatků, u nichž byla stanovena náhradní lhůta splatnosti. Pro takový nedoplatek počíná běh šestileté lhůty pro placení daně právě náhradním dnem splatnosti daně. Pokud totiž věta třetí zakotvuje, že u nedoplatku začne lhůta pro placení běžet, nelze to vykládat jinak, než jako zakotvení nového běhu lhůty ve vztahu k nedoplatku se stanovenou náhradní lhůtou splatnosti, bez ohledu na to, zda již v minulosti lhůta pro placení téže daně uplynula či zda běží poprvé. Jak k tomu uvádí důvodová zpráva, úmyslem zákonodárce bylo vyřešit běh lhůt pro placení daně a reálnost vymožení u daní doměřovaných s víceletým zpožděním. V opačném případě by nastala absurdní situace, kterou popsal již krajský soud, a sice že by správce daně sice doměřil daň v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu), avšak tuto by nebyl oprávněn vybrat pro uplynutí lhůty pro placení daně. Z ničeho neplyne, že by v třetí větě citovaného ustanovení bylo zakotveno stěžovatelem tvrzené přerušení lhůty, jejíž běh by ve vztahu k nově vyměřenému nedoplatku nemohl začít znovu, pokud už v minulosti vůči jinému nedoplatku za totéž zdaňovací období u téže daně uplynula.“ V § 160 odst. 1 daňového řádu zákonodárce „[z]řetelně zakotvil,

že počátek lhůty pro placení daně v případě nedoplatku z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne běžet teprve náhradním dnem splatnosti daně, nikoliv (původním) dnem její splatnosti, jak dovozuje stěžovatel“.

23. Z uvedeného vyplývá jednoznačná odpověď na žalobní námitky uplatněné i v nyní projednávané věci. Nutno dodat, že zdejší soud nevidí důvodu, pro nějž by se měl od závěrů vyjádřených v citovaných rozsudcích kasačního soudu odchýlit. Z hlediska plynutí času nebylo pro doměření příslušné části předmětné daně podstatné, zda již případně uplynula lhůta pro placení (vybrání a vymáhání) již dříve vyměřené části téže daně, ale toliko skutečnost, zda neuplynula lhůta pro stanovení předmětné daně dle § 148 daňového řádu. Pokud tato lhůta neuplynula, mohly orgány finanční správy příslušnou část daně doměřit, přičemž se ze zákona aktivovala náhradní lhůta její splatnosti dle § 143 odst. 5 daňového řádu a současně náhradním dnem splatnosti začala ve vztahu k tomuto doměrku běžet i lhůta pro placení daně dle § 160 odst. 1 věta třetí daňového řádu.
24. Skutečnost, že došlo k uplynutí lhůty pro vyměření daně, žalobce v dané věci nenamítal (naopak na straně 4 žaloby konstatoval, že správce daně měl právo daň doměřit). Soud se nicméně touto problematikou z úřední povinnosti zabýval a přezkoumal závěry učiněné v tomto smyslu žalovaným na straně 8 napadeného rozhodnutí, přičemž se s nimi ztotožnil (shodně též např. bod 11. shora zmiňovaného rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 19. 8. 2020, č. j. 65 Af 48/2018-45; www.nssoud.cz). Doměřená daň tak byla rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017 a napadeným rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 2. 2018 stanovena v rámci lhůty pro vyměření žalobcovy daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 dle § 148 daňového řádu, tudíž v souladu se zákonem.
25. Na uvedeném ničeho nemění ani žalobní tvrzení, podle něhož byl následně žalobci platebním výměrem ze dne 11. 9. 2017, č. j. 1727362/17/3109-50521-805223, předepsán úrok z prodlení ve vztahu k předmětné dani za období od 1. 7. 2011 do 30. 8. 2017, neboť pro výpočet úroku z prodlení zákon stanoví vlastní pravidla (v uvedených souvislostech viz zejména poslední větu § 252 odst. 2 daňového řádu). Ostatně tento platební výměr, který byl zjevně vydán v návaznosti na žalobcem provedenou platbu doměřené daně včetně penále ze dne 24. 8. 2017, byl předmětem soudního přezkumu – viz výše věc vedená Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 7 Afs 351/2019, žalobcovu tvrzení však v daném ohledu nebyla přiznána relevance.
26. Důvodná není ani námitka porušení zásady legitimního očekávání (přesněji řečeno jde spíše o zásadu právní jistoty), kdy po šesti letech řízení a po uplynutí lhůty pro placení daně měl žalobce za to, že jsou rozhodnutí orgánů finanční správy ohledně daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 již konečná. Tu je nutno konstatovat, že žalobcova očekávání byla v daném směru ve své podstatě subjektivní, neboť jím byla primárně dovozována z jeho (nesprávného – viz výše) výkladu právní úpravy. Lhůty pro stanovení a placení daně jsou daňovým řádem zakotveny právě s ohledem na zásadní význam právní jistoty v právních vztazích. Porušení této zásady se však nelze relevantně dovolávat v situaci, kdy dojde k doměření daně ještě v průběhu lhůty pro její stanovení.
27. Ze shora uvedených důvodů pak neobstojí ani žalobní tvrzení, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nezabýval námitkou týkající se roviny platební, v jejímž rámci měl *ex officio* rozhodnout, že došlo k prekluzi lhůty k placení daně. Žalovaný se touto problematikou výslovně zabývat nemusel, neboť vycházel ze správného výkladu daňového řádu, přičemž

správně stanovil, že předmětem jeho přezkumu je rozhodnutí o stanovení daně, pro něž je klíčovou otázkou běhu lhůty pro stanovení daně, nikoli běhu lhůty pro placení daně. Proti tvrzením uplatněným žalobcem v podaném odvolání tak postavil vlastní argumentaci odpovídající podstatě věci samé. K tomu nutno dodat, že žalobcovo podání ze dne 29. 9. 2017, označené jako *Námítka* a doručené správci daně dne 2. 10. 2017 (a to ve dvou exemplářích lišících se toliko označením správních orgánů, jimž bylo adresováno), bylo podle svého obsahu (viz § 70 odst. 2 daňového řádu) zcela nepochybně odvoláním proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017, jehož zrušení se žalobce v daném podání výslovně domáhal a proti jehož obsahu brojil. Ostatně odvolání bylo i jediným přípustným opravným prostředkem proti dotčenému rozhodnutí (a to i přes nesprávné poučení uvedené v tomto rozhodnutí o nemožnosti se dále odvolat), orgány finanční správy tudíž postupovaly v souladu se zákonem, pokud s daným podáním naložily shora popsáním způsobem. V této souvislosti lze současně konstatovat, že stejného dne žalobce učinil též podání označené jako *Žádost o navrácení částky daně předepsané neoprávněně k její úhradě*, orgány finanční správy se tak následně zabývaly i platební rovinou případu.

V. Závěr a náklady řízení

28. S ohledem na shora uvedené soud shledal námítky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
29. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 21. prosince 2021

JUDr. Zuzana Bystrická v.r.
předsedkyně senátu