

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců Mgr. Daniely Zemanové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci **žalobce: D. R.,** zast. JUDr. Jaroslavem Novákem, Ph.D., advokátem se sídlem Trojanova 12, Praha 2, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 3. 2009, č. j. 3251/09-1500-106358, č. j. 3250/09-1500-106358, č. j. 3248/09-1500-106358 a č. j. 3249/09-1500-106358, ve věci daňového penále na dani z příjmů fyzických osob, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2010, č. j. 10 Ca 152/2009 - 74,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým tento soud zamítl jeho žalobu proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „žalovaný“) ze dne 10. 3. 2009, č. j. 3251/09-1500-106358, č. j. 3250/09-1500-106358, č. j. 3248/09-1500-106358 a č. j. 3249/09-1500-106358. Těmito rozhodnutími žalovaný zamítl stěžovatelova odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 5 (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 12. 2008, č. j. 465748/08/005912/6390, č. j. 465743/08/005912/6390,

č. j. 465751/08/005912/6390 a č. j. 465737/08/005912/6390, kterými byla z důvodu opožděného podání zamítnuta odvolání stěžovatele proti platebním výměrům ze dne 16. 1. 2006, č. j. 12581/06/005912/7598, č. j. 12582/06/005912/7598, č. j. 12639/06/005912/7598 a ze dne 27. 11. 2006, č. j. 423341/06/005912/7598, na daňové penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003 v celkové výši 2 239 139 Kč.

Městský soud v napadeném rozsudku uvedl, že předmětem přezkumu je rozhodnutí, jímž bylo rozhodováno o odvolání proti rozhodnutí správce daně, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti výše uvedeným platebním výměrům na daňové penále jako opožděné podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Je-li odvolání podáno po uplynutí zákonem stanovené lhůty, správce daně odvolání z důvodu jeho opožděnosti zamítne a již se nezabývá důvody odvolání ve věci samé. Uvedl, že v takovém případě rovněž odvolací orgán i správní soud v následných řízeních přezkoumávají pouze skutečnost, zda odvolání proti správním rozhodnutím bylo podáno včas, či nikoli. Městský soud na základě správního spisu dospěl stejně jako žalovaný k závěru, že odvolání stěžovatele bylo v daném případě podáno opožděně, přičemž žádné z námitek stěžovatele tuto skutečnost nezpochybňovaly. Proto žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Podotkl, že se nemohl žádnými námitkami směřujícími do merita věci (proti platebním výměrům na samotnou daň i daňové penále) zabývat, neboť tyto nejsou předmětem tohoto sporu. Z tohoto důvodu se nezabýval ani námitkou prekluze. Upozornil na to, že platební výměry na daňové penále je za daného stavu věci možno případně změnit již jedině cestou mimořádných opravných prostředků.

Proti rozsudku městského soudu brojí stěžovatel kasační stížností, kterou podává z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Úvodem stěžovatel podrobně vylíčil skutkový stav věci a průběh řízení. Zdůraznil skutečnost, že platební výměry na daňové penále na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003, vydané dne 16. 1. 2006, byly vydány dříve, než nabyly právní moc samotné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období. Ty totiž nabyly právní moc až dne 8. 10. 2008. Na základě této skutečnosti tvrdí, že mu správce daně odčerpal prostřednictvím exekučních příkazů neprávem peněžní prostředky z depozitního účtu Policie ČR v celkové výši 6 562 254 Kč. V návaznosti na předestřenou skutečnost má za to, že lhůta třiceti dní pro podání odvolání proti předmětným platebním výměrům na daňové penále mohla začít běžet nejdříve dne 9. 10. 2008, a to bez ohledu na to, že platební výměry na daňové penále byly vydány dne 16. 1. 2006. Stěžovatel podal odvolání proti těmto platebním výměrům na daňové penále dne 6. 11. 2008, proto byla lhůta zachována. Trvá na tom, že městský soud nesprávně posoudil právní otázku v předchozím řízení týkající se výše uvedené otázky nemožnosti vydat platební

výměr na daňové penále na daň před nabytím právní moci rozhodnutí o vyměření této daně. Stěžovatel v kasační stížnosti rovněž namítá, že právo správce daně vyměřit daň a daňové penále je podle § 47 zákona o správě daní a poplatků prekludováno, neboť o úkonu, jímž měla být prekluzivní lhůta přerušena, byl daňový subjekt ve smyslu odstavce druhého citovaného ustanovení informován až doručením platebních výměrů na daň dne 8. 10. 2008. Z právě uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ke kasační stížnosti zaslal vyjádření, v němž především zdůrazňuje, že předmětem rozhodnutí žalovaného napadených žalobou u městského soudu byla otázka oprávněnosti zamítnutí odvolání podaných proti výše uvedeným platebním výměrům na daňové penále, tj. posouzení dodržení zákonem stanovené odvolací lhůty ze strany stěžovatele. V návaznosti na to uvádí, že námitky směřující proti vyměření daně fyzických osob za předmětná zdaňovací období a následného vymáhání daňových nedoplatků proto s daným řízením nesouvisí.

V souvislosti s otázkou vykonatelnosti a nabytí právní moci platebního výměru na daň a platebního výměru na daňové penále uvádí, že v tomto případě není vykonatelnost vázána na právní moc rozhodnutí, nýbrž jen na uplynutí lhůty k plnění. Proto bez ohledu na to, zda bylo proti platebnímu výměru podáno odvolání, či nikoli, je daňový subjekt povinen uhradit daňovou povinnost ve stanovené lhůtě. Vydal-li správce daně platební výměry na daňové penále před nabytím právní moci platebních výměrů na daň, postupoval tak v souladu s § 63 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (ve znění platném do 31. 12. 2006). Stěžovatelem namítaná „překážka“ v podobě nepravomocné daňové povinnosti na dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období byla odstraněna doručením rozhodnutí o odvoláních proti platebním výměrům na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003 ze dne 18. 11. 2008.

Ani s námitkou o zachování odvolací lhůty se žalovaný neztotožňuje. Platební výměry na daňové penále byly totiž vydány dne 16. 1. 2006 a doručeny zplnomocněnému zástupci stěžovatele dne 24. 1. 2006 a stěžovateli podle § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků dne 9. 2. 2006. V případě platebního výměru ze dne 27. 11. 2006 došlo k doručení zplnomocněnému zástupci dne 1. 12. 2006 a stěžovateli podle výše uvedeného ustanovení dne 18. 12. 2006. V souladu s poučeními obsaženými v předmětných rozhodnutích byl stěžovatel oprávněn podat proti nim odvolání ve lhůtě třiceti dnů ode dne jejich doručení, nicméně odvolání proti platebním výměrům na daňové penále bylo podáno až dne 6. 11. 2008, tedy po uplynutí zákonem stanovené odvolací lhůty. Pokud v takovém případě postupoval správce daně podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků a odvolání stěžovatele zamítl z důvodů jejich opožděnosti, postupoval správně.

K námitce prekluze žalovaný konstatuje, že touto námitkou, jako námitkou směřující proti vyměření daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období a proti vymáhání daňových nedoplatků, nebylo možno se v daném řízení zabývat, neboť tyto otázky nejsou předmětem tohoto přezkumu. Pro úplnost však podotýká, že za úkon přerušující běh prekluzivní lhůty v daném případě je nutno považovat již výzvy k podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období, a proto lhůta pro vyměření předmětné daně se tak prodloužila do 31. 12. 2008. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí o odvolání proti platebním výměrům na daň z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období nabyla právní moci v uvedeném termínu, nelze námitce prekluze přisvědčit. Z výše uvedených důvodů má žalovaný námitky stěžovatele za nedůvodné a navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu z důvodů v této stížnosti uplatněných a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Vycházel přitom z následujícího.

Podle § 48 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků lze odvolání podat ve lhůtě třiceti dnů ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak.

Podle § 49 odst. 2 písm. b) téhož zákona správce daně odvolání zamítne, jestliže je podáno po stanovené lhůtě. Proti zamítnutí odvolání z tohoto důvodu se lze odvolat.

Ustanovení § 49 odst. 3, věta poslední, téhož zákona stanoví, že v odůvodnění rozhodnutí podle odstavce 2 uvede správce daně jen důvody, pro které bylo odvolání zamítnuto, a ostatními důvody ve věci samé se nezabývá.

Z právě uvedeného vyplývá, že dospěje-li správce daně k závěru, že odvolání bylo podáno opožděně, zamítne jej podle výše uvedeného ustanovení a již se více dalšími námitkami v odvolání uvedenými nezabývá. Podá-li daňový subjekt proti takovému rozhodnutí odvolání, odvolací orgán přezkoumává pouze skutečnost, zda v daném případě byly podmínky pro zamítnutí odvolání podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků, či nikoli. Odvolací orgán se tak zabývá pouze námitkami, na základě nichž se daňový subjekt snaží doložit, že své odvolání podal včas. Ostatní námitky, směřující proti meritu věci, není odvolací orgán oprávněn v tomto řízení přezkoumávat. Stejným rozsahem přezkumu je pak vázán rovněž správní soud v případě podání správní žaloby. Zákonností rozhodnutí, vůči němuž odvolání směřovalo, se nezabývá (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2009, č. j. 1 Afs 106/2009 - 103, všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Stejným způsobem je omezen rovněž přezkum napadeného rozsudku městského soudu ze strany Nejvyššího správního soudu, který je vedle přezkumu procesního postupu

městského soudu oprávněn posuzovat pouze to, zda městský soud, potažmo správní orgány, posoudily otázku opožděnosti podání odvolání správně.

Ze správního spisu jsou patrny tyto podstatné skutečnosti. Dne 16. 1. 2006 správce daně vydal platební výměry na daňové penále na dani z příjmů fyzických osob za rok 2001, 2002 a 2003 a dne 27. 11. 2006 platební výměr na rozdílové penále na dani z příjmů fyzických osob za rok 2003. Platební výměry ze dne 16. 1. 2006 byly doručeny zástupci stěžovatele dne 24. 1. 2006 a stěžovateli dne 9. 2. 2006; platební výměr ze dne 27. 11. 2006 byl doručen zástupci stěžovatele dne 1. 12. 2006, stěžovateli dne 18. 12. 2006. V rámci těchto platebních výměrů byl stěžovatel poučen o možnosti proti nim podat odvolání do třiceti dnů od jejich doručení. Proti těmto platebním výměrům podal stěžovatel prostřednictvím svého zástupce odvolání dne 6. 11. 2008. Správce daně věc posoudil a odvolání rozhodnutími ze dne 8. 12. 2008 zamítl podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků, neboť shledal, že jak v případě platebních výměrů ze dne 16. 1. 2006, tak v případě platebního výměru ze dne 27. 11. 2006, bylo odvolání podáno opožděně. V prvně uvedeném případě uplynula lhůta pro odvolání dne 13. 3. 2006, v druhém případě dne 17. 1. 2007. Proti těmto rozhodnutím podal stěžovatel odvolání k žalovanému, který se ztotožnil se závěry správce daně a odvolání stěžovatele zamítl. Městský soud, který rozhodoval o žalobě proti rozhodnutím žalovaného, se rovněž se závěry správce daně ztotožnil a žalobu z výše uvedených důvodů zamítl.

Z právě předestřeného jednoznačně vyplývá, že stěžovatel svá odvolání proti výše uvedeným platebním výměrům na daňové penále v třicetidenní odvolací lhůtě nepodal. V případě platebních výměrů ze dne 16. 1. 2006 odvolací lhůta končila dne 13. 3. 2006, v případě platebního výměru ze dne 27. 11. 2006 končila dne 17. 1. 2007. Stěžovatel však odvolání podal až dne 6. 11. 2008, tedy více než rok po uplynutí odvolací lhůty v případě všech předmětných platebních výměrů. Přitom stěžovatel řádné doručení platebních výměrů na daňové penále žádným způsobem nezpochybňuje. Na závěru o opožděnosti podání odvolání proti výše uvedeným platebním výměrům na daňové penále nemůže nic změnit ani tvrzení stěžovatele, že jeho třicetidenní odvolací lhůta mohla začít běžet nejdříve dne 9. 10. 2008, neboť daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003 byla pravomocně vyměřena až dne 8. 10. 2008, kdy byly platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období řádně doručeny zástupci stěžovatele. Má-li stěžovatel za to, že podal odvolání proti platebním výměrům na daňové penále včas, podal-li odvolání dne 6. 11. 2008, tj. ve lhůtě třiceti dnů od doručení platebních výměrů na samotnou daň, nelze s jeho názorem souhlasit. Odvolací lhůtu proti platebním výměrům na daňové penále je totiž nutno vázat na jejich doručení, nikoli na doručení platebních výměrů na samotnou daň. Právě uvedené vyplývá z § 48 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého třicetidenní odvolací lhůta počíná běžet ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak. V zákoně o správě daní a poplatků není v daném ohledu stanoveno jinak, a proto je

nutno v nyní posuzované věci toto ustanovení aplikovat. To bez ohledu na skutečnost, zda předmětné platební výměry byly vydány v souladu se zákonem, či nikoli. Zdejší soud však zjistil, že stěžovatel možnosti podat odvolání v třicetidenní odvolací lhůtě od doručení platebních výměrů na daňové penále nevyužil, to i přesto, že byl o této možnosti řádně poučen. Proti předmětným platebním výměrům se v této lhůtě žádným způsobem nebránil, ačkoli mu v tom nic nebránilo. Přitom je třeba podotknout, že žádný důvod nemůže odvolací lhůtu prodloužit ani ji navrátit v předešlý stav. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že se se závěry žalovaného i městského soudu o opožděnosti podání odvolání stěžovatele proti předmětným platebním výměrům na daňové penále ztotožňuje. Má za to, že postupoval-li žalovaný v dané věci podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků a odvolání stěžovatele zamítl, nelze jeho postupu nic vytknout. Stejně tak Nejvyšší správní soud neshledal žádné vady na rozhodování městského soudu.

Ostatními námitkami stěžovatele není Nejvyšší správní soud oprávněn se v daném řízení zabývat, neboť tyto již směřují proti samotnému meritornímu přezkoumání otázky, zda došlo k zákonnému stanovení daňové povinnosti či předpisu penále, přičemž jak bylo uvedeno výše, zdejší soud je při přezkumu napadeného rozsudku městského soudu v přezkumu omezen pouze na posouzení otázky opožděnosti podání odvolání, případně procesního pochybení městského soudu při jeho rozhodování (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 17/2003 - 52, publ. pod č. 340/2004 Sb. NSS). Totéž se týká námitky prekluze daň vyměřit, neboť ani touto otázkou se soud při přezkumu tohoto rozhodnutí nemůže z výše uvedených důvodů zabývat. K přezkoumání těchto otázek totiž slouží řízení o opravných prostředcích proti samotnému rozhodnutí o vyměření daně (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006 - 63), kterých ostatně stěžovatel, jak je patrno ze spisového materiálu, využil.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí městského soudu přezkoumal v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého 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. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Druhému účastníkovi řízení podle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly, proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. října 2011

JUDr. Radan Malík
předseda senátu