

ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **PharmDr. Z. Č.**, zastoupený JUDr. Josefem Novákem, advokátem se sídlem Přemyslovská 11, Praha 3, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 5. 2011, č. j. 10 Ca 164/2009 – 60 - 67,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 5. 2011, č. j. 10 Ca 164/2009 – 60 - 67, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

## Odůvodnění:

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 11. 5. 2011, č. j. 10 Ca 164/2009 – 60 - 67, zamítl žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 26. 3. 2009, č. j. 4588/09-1500-100146, č. j. 4590/09-1500-100146, č. j. 4592/09-1500-100146, č. j. 4593/09-1500-100146 a č. j. 4596/09-1500-100146, kterými bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 5. 11. 2008, č. j. 301052/08/006523/9223, č. j. 301053/08/006523/9223, č. j. 301054/08/006523/9223, č. j. 301055/08/006523/9223 a č. j. 301056/08/006523/9223, o sdělení penále na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2002 až 2006. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že se nemůže zabývat námitkami, které směřují proti vyměření daně. Žalobní námitku, že finanční ředitelství odůvodnilo napadená rozhodnutí shodně neshledal důvodnou. Bylo tomu tak proto, že všechna zdaňovací období se týkala stejné problematiky a aplikovaná právní úprava byla obsahově také shodná. K další námitce, že byla aplikovaná nesprávná právní úprava městský soud uvedl, že zákon č. 230/2006 Sb. přinesl novou právní úpravu sankcí za pozdní plnění daňových povinností a bylo potřeba upravit střet dosavadní a nové právní

úpravy z hlediska časového. Ve vztahu k dané věci je relevantní přechodné ustanovení obsaženo v čl. VI bod 3 věta druhá citovaného zákona. Podle něj se pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, použije ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Proto bylo třeba posoudit, kdy nastal původní den splatnosti daně, protože není rozhodující den splatnosti stanovený v dodatečné nebo náhradní lhůtě. Podle ust. § 38h odst. 10 (od 1. 1. 2006 odst. 9) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) platí, že plátce odvede úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohu vznikla a podle ust. § 38h odst. 5 (od 1. 1. 2006 odst. 6) citovaného zákona vzniká povinnost srazit zálohu při výplatě nebo připsání mzdy poplatníkovi k dobru bez ohledu na to, za kterou dobu se mzda vyplácí. V dané věci dospěl městský soud k závěru, že byla naplněna podmínka pro aplikaci ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, neboť původní doba splatnosti daně spadala ve všech penalizovaných případech do období před 1. 1. 2007. Nebylo proto možno aplikovat právní úpravu podle ust. § 37b zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 1. 1. 2007. Správce daně ani finanční ředitelství nepochybily a aplikovaly na věc správnou právní úpravu a na jejím základě správně vyčíslily a stanovily penále na daň z příjmů ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2002 až 2006. Námitku nepřípustného zákazu retroaktivity vyhodnotil městský soud jako nepřípadnou. Nejedná se o zpětné působení právní normy, ale naopak na právní vztah, u něhož původní lhůta splatnosti daně uplynula již před účinností zákona č. 230/2006 Sb., se aplikuje právní norma dosavadní. K žalobní námitce, že platební výměry byly podepsány neoprávněnými osobami (vedoucí referátu M. P. a vedoucí oddělení M. B.), městský soud uvedl, že podle podpisového řádu vydaného ředitelem finančního ředitelství na základě ust. § 9 písm. a) a § 10 odst. 2 zákona č. 531/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jsou jak vedoucí oddělení, tak vedoucí referátu oprávněni podepisovat platební výměry. Stěžovatel neuvedl nic, co by zpochybnilo platnost tohoto podpisového řádu a ani nic konkrétního, že by M. B. nebyla v rozhodné době vedoucí oddělení finančního úřadu a M. P. vedoucí referátu finančního úřadu. Pokud stěžovatel u jednání svou námitku upřesnil tak, že by měl správce daně zveřejnit předem, které osoby jsou oprávněny podepisovat rozhodnutí, popř. by měl příslušné oprávnění doložit ke každému vydanému rozhodnutí, městský soud uvedl, že takový požadavek jde nad rámec zákona. Správce daně by byl nepochybně povinen sdělit daňovému subjektu na jeho požádání, kdo je v jeho věci pověřeným pracovníkem správce daně, ale z obsahu správního spisu není zřejmé, že by se s takovou žádostí stěžovatel na správce daně obrátil a že by mu nebylo vyhověno.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) b) a d) s. ř. s., v níž namítal, že městský soud nesprávně posoudil, že správce daně neměl zákonný podklad pro penalizaci, když platební výměry nemohly být vůbec vydány. Dlužná daň na dani z příjmu se podle ust. § 69 zákona o správě daní a poplatků nevymáhala platebním výměrem, ale předepisovala se k přímému placení. Platební výměry jsou tak absolutně neplatnými úkony a finanční ředitelství i městský soud k tomu měly přihlédnout z úřední povinnosti. Městský soud také akceptoval, že v řízení nebylo jednoznačně prokázáno, že osoby podepsané pod vydanými platebními výměry byly zaměstnanci správce daně, zda takové osoby vůbec existovaly a zda byly oprávněny napadená rozhodnutí podepsat. Finanční ředitelství mělo prokázat, že

tyto osoby mohly činit úkony, ke kterým byly výslovně zmocněny, a to způsobem, který by byl závazný i vůči adresátům těchto úkonů. V daném případě podpisový řád nejenže neobsahoval podpis osoby oprávněné takový podpisový řád vydat, nebyl autorizován a nebyl předložen ani v originále, a proto stěžovatel vyjádřil pochybnosti nad důvěryhodností a pravostí této listiny, ale současně měl být tento podpisový řád náležitým způsobem publikován. Pokud nebyl publikován, bylo nutné, aby ke každému rozhodnutí správce daně byly přikládány plné moci, které by zmocňovaly jednotlivé osoby k tomu, aby prováděly příslušné úkony. V daném případě se nejedná o obvyklou činnost zaměstnanců, ale o vydávání správních rozhodnutí v daňovém řízení. Městský soud si dále nepovšiml zásadního rozporu spočívajícího v tom, že takovou neautorizovanou fotokopii podpisového řádu vydalo finanční ředitelství, ač podle něj měli postupovat pracovníci správce daně, kteří mu nejsou z hlediska správního řízení přímo podřízeni. Finanční ředitelství a finanční úřad totiž nejsou identickými subjekty, ale různými stupni správních orgánů. Nelze proto pro tyto správní orgány vydávat podpisový řád. Stěžovatel dále uvedl, že byl postižen nezákonnými platebními výměry pouze proto, že podpisy některých zaměstnanců byly uvedeny v nesprávných kolonkách anebo byly připojeny opožděně. Podle jeho názoru městský soud také pochybil, když v odůvodnění napadeného rozsudku konstatoval, že stěžovatel nepředložil důkazy, že osoby podepsané napadenými platebními výměry nejsou zaměstnanci finančního ředitelství. Takové negativní důkazy nemohl stěžovatel předložit, neboť to, že něco není, může pouze tvrdit, nikoliv dokázat. Naopak jeho tvrzení mělo vyvrátit finanční ředitelství a předložit odpovídající listiny. Městský soud rovněž pochybil, když k důkazu konstatoval podpisový řád, který však jako důkaz v tomto řízení proveden nebyl, nepřipojil jiný spis, v kterém byla tato listina provedena jako důkaz, a nevyrovnal ani s námitkami stěžovatele ohledně neprůkaznosti listiny předložené v jiném soudním řízení. Městský soud také nerespektoval právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007 - 87, podle něhož princip zákazu dvojího zdanění je nutno respektovat v případě, kdy platná právní úprava umožňuje zdanit jeden a tentýž příjem u dvou daňových subjektů, ale i v případě, kde jedná o dvojí zdanění jednoho a téhož příjmu u jednoho daňového subjektu. Podle stěžovatele se městský soud dále nevypořádal se žalobními námitkami týkajícími se aplikace nesprávného právního předpisu a nesprávně připustil, v rozporu s pozitivním právem a ustálenou judikaturou, princip retroaktivity při vydání penalizačních výměrů, když se v daném případě mohlo jednat pouze o dodatečné předpisy daně ze závislé činnosti k přímému placení, nikoliv o platební výměry, které nešlo v režimu ust. § 69 zákona o správě daní a poplatků vydat. To zásadně ovlivňuje i možnost a termíny penalizace, resp. termín, od kdy měl být stěžovatel v prodlení, neboť v případě předpisu k přímému placení daně ze závislé činnosti plátci této daně nebylo možné tento předpis k přímému placení vydat. S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že v daňovém řízení vedeném ve věci odvolání proti platebním výměrům na penále nelze přezkoumávat penalizovanou daňovou povinnost. Penalizace daně předepsané k přímému placení vychází ze zákonných rozhodnutí, nikoliv z rozhodnutí absolutně neplatných, jak dovozuje stěžovatel. Za zdaňovací období roku 2006 nebyly správcem daně žádné platební výměry, na jejichž základě by došlo k předepsání daně k přímému placení, vydány. Napadeným platebním výměrem na penále na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za toto

zdaňovací období, byly penalizovány pozdní úhrady daně předepsané na základě „vyúčtování“ podaného daňovým subjektem podle ust. § 69 zákona o správě daní a poplatků. Penále bylo v souladu s přechodnými ustanoveními zákona č. 230/2006 Sb. počítáno podle ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2006. V případě použití sankčního systému podle zákona o správě daní ve znění platném do konce roku 2006 se tedy nejedná o aplikaci principu retroaktivity. Platební výměry na penále, stejně jako rozhodnutí o odvoláních proti těmto platebním výměrům, byly podepsány osobami oprávněnými k jejich podepisování, a to na základě podpisového řádu vydaného a podepsaného osobou oprávněnou podle zákona č. 531/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o územních finančních orgánech“) a podle organizačního řádu územních finančních orgánů. Není povinností správce daně ani finančního ředitelství tyto interní předpisy publikovat, popř. připojovat k rozhodnutím doklad prokazující oprávněnost úřední osoby k podpisu, jak požaduje stěžovatel. Z uvedených důvodů finanční ředitelství navrhlo, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám shledal vadu uvedenou v odst. 4, k níž musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se nemohl zabývat těmi stížními námitkami, které směřovaly proti platebním výměrům, jimiž byla stěžovateli stanovena daňová povinnost, tedy předepsána k přímému placení částka, kterou měl srazit ze základu daně svým zaměstnancům ve zdaňovacím období roku 2002 až 2005, protože tato nebyla předmětem tohoto řízení.

Pouze jako obiter dictum lze uvést, že pokud rozhodnutí o daňové povinnosti obsahovalo všechny náležitosti v souladu s ust. § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a z jeho obsahu bylo zřejmé, že stěžovateli byla jako plátci daně uložena daňová povinnost, jednalo se materiálně o rozhodnutí, kterým mu byla k přímému placení předepsána k úhradě částka, kterou neodvedl za své zaměstnance (§ 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Stěžovatelova polemika s označením tohoto rozhodnutí jako platební výměr nemůže mít na platnost takového rozhodnutí žádný vliv.

Proto se Nejvyšší správní soud zabýval pouze stížními námitkami týkajícími se platebních výměrů, kterými bylo stěžovateli sděleno penále na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2002 až 2006.

Stěžovatel předně namítal nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu z toho důvodu, že v něm nebyly vypořádány žalobní námitky týkající se aplikace nesprávného znění zákona a porušení principu retroaktivity. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je rozsudek ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nepřezkoumatelný, pokud není z jeho odůvodnění zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč jeho žalobní námitky považuje za nedůvodné nebo vyvrácené, a to zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost

odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS a na www.nssoud.cz). Z obsahu napadeného rozsudku je však zřejmé, že městský soud se zabýval jak aplikací správného znění zákona o správě daní a poplatků, tak podrobně odůvodnil, proč se v případě stěžovatele nejedná o retroaktivní působení právní normy. Namítal-li stěžovatel, že se městský soud nevypořádal s tím, že podle ust. § 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků nemůže správce daně vydat platební výměr, ale pouze předepsat daňovou povinnost k přímému placení, tato námitka však ani v nejhrubších rysech není obsažena v žalobě a nejedná se ani o skutečnost, ke které by městský soud byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 75 odst. 2 a § 76 odst. 2 s. ř. s.). Rozsudek městského soudu tak odpovídá požadavkům na přezkoumatelné soudní rozhodnutí.

Dále stěžovatel namítal, že pro penalizaci neexistoval zákonný podklad. Tato stížní námitka není důvodná, neboť vydání platebních výměrů ze dne 5. 11. 2008, č. j. 301052/08/006523/9223, č. j. 301053/08/006523/9223, č. j. 301054/08/006523/9223, č. j. 301055/08/006523/9223 a č. j. 301056/08/006523/9223 má zákonnou oporu v ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků. Podle citovaného ustanovení odst. 1 až 4, ve znění účinném do 31. 12. 2006, je daňový dlužník v prodlení, nezaplatí-li splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti. Penále se počítá za každý den prodlení počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Daňový dlužník je povinen zaplatit za každý den prodlení penále ve výši 0,1 % z nedoplatku daně. Nedoplatky na poplatcích a příslušenství daně se nepenalizují. Penále stanovené podle tohoto ustanovení se uplatní nejdéle za 500 dnů prodlení; za každý další den prodlení se uplatní penále ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné v první den kalendářního čtvrtletí. Z daně, doměřené podle dodatečného daňového přiznání nebo hlášení daňového dlužníka, se vypočte penále podle odstavce 2 poloviční sazbou. Tato sazba 0,05 % penále z rozdílu mezi daní dosud nepravomocně vyměřenou a vyšší daní vyměřenou v odvolacím řízení proti tomuto vyměření, se uplatní také v případech, kdy k tomuto rozdílu došlo v důsledku vyhovění návrhu daňového subjektu v odvolacím řízení. Poloviční sazba penále se uplatní také v případech, kdy plátce daně vybírané srážkou nesprávně sraženou a odvedenou daň nebo zálohu na ni srazí a odvede podle vlastního zjištění dodatečně ve správné výši a o této skutečnosti vyrozumí současně správce daně. Bylo-li zkrácení daně zjištěno správcem daně, penále se vypočte podle odstavce 2 dvojnásobnou sazbou, tj. ve výši 0,2 %. Penalizace záloh končí dnem uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení vztahujícího se ke zdaňovacímu období, které bylo zálohováno. Penále stanovené podle tohoto ustanovení se uplatní nejdéle za 500 dnů prodlení; za každý další den prodlení se uplatní penále ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné v první den kalendářního čtvrtletí. Penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Penále uvedené v platebním výměru je splatné v náhradní lhůtě patnácti dnů ode dne doručení platebního výměru, pokud nebylo již uhrazeno. Daní se pak ve smyslu ust. § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků rozumí i záloha na daň.

Pokud stěžovatel namítal, že v řízení před městským soudem nebylo prokázáno, že předmětné platební výměry byly vydány oprávněnou osobou, je nutno poukázat na ust. § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, které stanoví, že základní náležitostí rozhodnutí jsou označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, 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 peněžité plnění, také částku a číslo účtu příslušné banky, na nějž má být částka zaplacena, lhůta plnění, poučení o místu, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku a vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem; tuto náležitost lze nahradit zaručeným elektronickým podpisem pracovníka a jeho kvalifikovaným certifikátem.

Z obsahu správního spisu vyplynulo, že platební výměry byly vydány Finančním úřadem pro Prahu 6 a byly podepsány vedoucí referátu M. P. a vedoucí oddělení M. B. a byly označeny razítkem. Nevykazovaly tedy vadu, jež by způsobila jejich nicotnost (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, publikovaný pod č. 793/2006 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz) či neplatnost ve smyslu ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Námitka stěžovatele, že měly obsahovat i plnou moc k pověření vedoucí oddělení a vedoucí referátu podepsat příslušná rozhodnutí, není důvodná, neboť zákon o správě daní a poplatků žádnou takovou náležitost nestanoví, což zdůraznil v odůvodnění svého rozsudku i městský soud. Finanční úřad v zákonné formě předepsal stěžovateli penále a při podpisu platebních výměrů respektoval podpisový řád vydaný Finančním ředitelstvím pro hlavní město Prahu, č. 07/98, č. j. FŘ-Ř-21/98, účinný ode dne 1. 5. 1998, který byl stěžovateli předložen při jednání u městského soudu z připojeného soudního spisu týkajícího se rovněž stěžovatele, vedeného pod sp. zn 6 Ca 42/2008. Zástupce stěžovatele zpochybnil u jednání autenticitu podpisového řádu, ale podle obsahu protokolu o jednání u městského soudu není zřejmé, že by vznesl návrh na doplnění dokazování. Městský soud tak nepochybil, neboť zástupce stěžovatele nenavrhl provedení důkazu ve vztahu k podpisovému řádu či ve vztahu k tvrzením zástupce finančního ředitelství. S námitkami týkajícím se podpisů M. P. a M. B. se vyčerpávajícím způsobem vypořádal v odůvodnění svého rozsudku.

K námitce, že finanční ředitelství nebylo oprávněno vydat podpisový řád pro finanční úřady, neboť tyto jsou samostatné správní orgány, Nejvyšší správní soud odkazuje na ust. § 8 zákona o územních finančních orgánech, podle něhož finanční ředitelství vykonává svoji působnost v územním obvodu tvořeném územními obvody jím řízených finančních úřadů. Vydání podpisového řádu jako přílohy příkazu ředitele je interním předpisem, kterým finanční ředitelství zajišťuje takové postupy, aby u rozhodnutí vydávaných vůči adresátům navenek došlo k dodržení všech zákonem stanovených požadavků. Tedy v tomto případě, aby byly podepsány osobou, kterou z titulu její funkce a odpovědnosti v rámci finančního orgánu pověří oprávněním podepsat rozhodnutí stanovující daňovou povinnost v určité výši. V dané věci je však rozhodující, že o vydání platebních výměrů místně příslušným Finančním úřadem pro Prahu 6 není žádných pochyb a že tato rozhodnutí obsahují všechny zákonem stanovené náležitosti. Proto

nebylo důvodu provádět dokazování v tom smyslu, zda M. P. a M. B. skutečně existovaly, a provádět dokazování ohledně autenticity podpisového řádu, jak navrhoval stěžovatel.

V případě stanovení penále za nesplnění daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2002 Nejvyšší správní soud uvádí, že daňová kontrola daně z příjmů ze závislé činnosti a daně vybírané zvláštní sazbou vztahující za zdaňovací období roku 2002 až 2005 byla zahájena dne 9. 6. 2006 (viz spis městského soudu sp. zn. 6 Ca 42/2008, který byl připojen k řízení sp. zn. 10 Ca 164/2009). 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 běžet od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen nedoplatek, je pro určení počátku běhu uvedené lhůty nerozhodná (viz 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 a na www.nssoud.cz).

Podle ust. § 47 zákona o správě daní a poplatků, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Vzhledem ke skutečnosti, že prekluzívní lhůta pro vyměření daně za zdaňovací období roku 2002 uplynula v souladu s již ustáleným výkladem ust. § 47 zákona o správě daní a poplatků dne 31. 12. 2005, není zahájení daňové kontroly dne 9. 6. 2006 způsobilé její běh přerušit (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2011, č. j. 5 Afs 15/2009 – 122, publ. pod č. 2229/2011 Sb. NSS a na www.nssoud.cz).

K zániku práva daň vyměřit nebo doměřit ve smyslu citovaného ustanovení přihlížejí soudy ve správním soudnictví z moci úřední (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008 – 135, publ. pod č. 1851/2009 Sb. NSS a na www.nssoud.cz). Soud má povinnost vypořádat otázku daňové prekluze tehdy, je-li namítána, a v případě, že sám dospěje k závěru, že k prekluzi práva skutečně došlo (srov. také nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07). Městský soud tak pochybil, pokud k prekluzi práva správce daně vyrozumět stěžovatele o předpisu penále ke zdaňovacímu období roku 2002 nepřihlédl.

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů napadený rozsudek podle ust. § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. Městský soud je podle odst. 3 citovaného ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. O věci bylo rozhodnuto bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 19. dubna 2012

JUDr. Eliška Cihlářová

předsedkyně senátu