ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **Ing. F. M.,** zastoupeného Mgr. Pavlem Jakimem, advokátem se sídlem Velké náměstí 119, 397 01 Písek, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích,** se sídlem Mánesova 3a, 371 87 České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2007, č. j. 5573/07-1500, o penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 30. 4. 2008, č. j. 10 Ca 232/2007 - 26,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Dne 30. 5. 2003 podal žalobce daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 a ke dni 30. 6. 2003 mu v návaznosti na to byla vyměřena daň. Dne 30. 6. 2003 požádal žalobce o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání (k téže dani a za totéž zdaňovací období) do 9. 9. 2003. Finanční úřad v Písku zastavil řízení o této žádosti dne 8. 7. 2003 a žalovaný zamítl odvolání proti tomuto rozhodnutí o zastavení řízení svým rozhodnutím ze dne 26. 11. 2003.

Platebním výměrem ze dne 17. 9. 2004, č. j. 77159/04/097910, pak sdělil Finanční úřad v Písku žalobci předpis penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 425 Kč. Odvolání proti tomuto výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 9. 2007.

(Stalo se tak poté, co původní řízení o odvolání bylo zastaveno a věc byla předmětem řízení u Krajského soudu v Českých Budějovicích i u Nejvyššího správního soudu; průběh těchto předchozích řízení však není pro nyní projednávanou věc podstatný.)

Žalobu, jíž žalobce napadl rozhodnutí žalovaného, zamítl Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 30. 4. 2008. Zdůraznil, že předmětem přezkumu v této věci bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2007 (o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru na penále), nikoli jeho rozhodnutí ze dne 26. 11. 2003 (o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí, jímž bylo zastaveno řízení ve věci žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání). Toto posledně jmenované rozhodnutí nebylo napadeno správní žalobou, a žalobce tak nyní nemůže účinně zpochybňovat jeho zákonnost v žalobě proti rozhodnutí zcela jinému, vydanému o několik let později. Soud nepřisvědčil žalobcovu tvrzení, podle nějž došlo k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání do 9. 9. 2003 ve smyslu § 14 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád"), a daň doplacená dne 25. 7. 2003, resp. dne 25. 8. 2003 tak byla zaplacena včas, neboť řízení o žádosti ve věci prodloužení lhůty bylo zastaveno, a tedy pravomocně ukončeno. V řízení ve věci penále mohl žalobce napadat toliko dobu prodlení a konkrétní vypočtenou výši penále; takové námitky však nevznesl.

V kasační stížnosti proti tomuto rozsudku a v jejím doplnění žalobce namítl nesprávné posouzení právní otázky v řízení před soudem. V roce 2003 podal daňové přiznání, a ještě před uplynutím lhůty k jeho podání požádal o prodloužení této lhůty. Takový postup je podle něj přípustný, a správce daně tak nemohl řízení o žádosti zastavit, nýbrž měl o ní věcně rozhodnout. Toto konkrétní rozhodnutí ve věci zastavení řízení však žalobce považuje za vyloučené ze soudního přezkumu, neboť nemělo žádný hmotněprávní následek; napadnout žalobou je tedy nemohl. Soud byl proto povinen přezkoumat námitky proti rozhodnutí o zastavení řízení v rámci řízení o žalobě proti rozhodnutí ve věci penále. Dále žalobce uvedl příklady rozhodnutí o zastavení řízení, které podle jeho názoru podléhají soudnímu přezkumu, nebo jsou z něj naopak vyloučena, a ptal se po důsledcích hypotetické situace, v níž by správce daně o prodloužení lhůty rozhodl po lhůtě a věcně. Vyjádřil též své pochybnosti ohledně smyslu některých pasáží napadeného rozsudku. Závěrem uvedl, že se nedomáhal přezkoumávání událostí roku 2003, nýbrž žádal o přihlédnutí ke všem skutečnostem. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti ve shodě s krajským soudem upozornil na to, že žalobou bylo napadeno rozhodnutí ze dne 27. 9. 2007, a nikoli ze dne 26. 11. 2003, a od toho se odvíjí i rozsah přezkoumatelných námitek. Odmítl spekulace o tom, zda by rozhodnutí ze dne 26. 11. 2003 podléhalo soudnímu přezkumu; podstatné je, že žalobce tehdy žalobu vůbec nepodal. Penále bylo vyměřeno důvodně a ve správné výši; žalovaný proto navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Kasační stížnost není důvodná.

Krajský soud se nemýlí v tom, že je zapotřebí rozlišovat mezi rozhodnutím ve věci žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání, a mezi rozhodnutím o penále. Žalobce nijak nepopřel, že splatnou daň nezaplatil ke dni 30. 6. 2003; logickým následkem opožděného splnění daňové povinnosti je pak vyměření penále. Žalobce rovněž nic nenamítl ani proti výši penále. Z tohoto pohledu tedy rozhodnutí o penále obstojí. Žalobce však krajskému soudu vytýká, že věc hodnotil příliš úzce a nepřihlédl ke skutečnostem souvisejícím s jeho žádostí o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání (podanou v roce 2003), které přitom

s předepsáním penále úzce souvisely. V tom ale žalobci přisvědčit nelze, neboť ani zde krajský soud nijak nepochybil.

Podle § 40 odst. 3 daňového řádu se daňové přiznání podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období; poplatník, jehož přiznání zpracovává a podává daňový poradce, podává daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období. V žalobcově konkrétním případě zdaňovací období skončilo 31. prosincem 2002; jelikož byl žalobce v daňovém řízení zastoupen daňovým poradcem, uplynula mu lhůta pro podání daňového přiznání dnem 30. 6. 2003. Žalobce podal daňové přiznání včas, a sice dne 30. 5. 2003; daň - splatnou ve lhůtě pro podání daňového přiznání (§ 40 odst. 1 daňového řádu), tedy ke dni 30. 6. 2003 - však včas nezaplatil, a v poslední den splatnosti daně požádal ve smyslu § 40 odst. 6 daňového řádu o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Platbu daně pak provedl až dne 25. 7. 2003 a dne 25. 8. 2003.

Podstata nesprávného žalobcova náhledu na věc spočívá v jeho přesvědčení, že správce daně je povinen rozhodovat v meritu věci i tam, kde k tomu není věcný důvod. Toto pojetí se ale vymyká úpravě daňového řádu, který pro podobné situace stanoví následek v podobě zastavení řízení. Není zřejmé, oč žalobce toto své pojetí opírá, pokud zároveň daňový řád výslovně a v úplnosti řeší situaci daňového subjektu, který po podání daňového přiznání pojme úmysl změnit některé údaje zde uvedené. Postup se liší v závislosti na tom, zda v tomto okamžiku již uplynula lhůta pro podání přiznání, resp. nastala splatnost daně. Nestalo-li se tak, může daňový subjekt podat opravné přiznání (§ 41 odst. 3 daňového řádu). Uvědomí-li si však daňový subjekt potřebu změnit údaje již podaného daňového přiznání teprve poté, co již lhůta pro podání přiznání uplynula, nabízí se mu podání dodatečného daňového přiznání ve smyslu § 41 odst. 1 daňového řádu. (Je-li však daň vyměřována konkludentně podle § 46 odst. 5 daňového řádu, jak se to stalo i v žalobcově případě, bylo by nutné vyčkat, než toto rozhodnutí o vyměření nabude právní moci.) Hodlal-li tedy žalobce pozměnit své již podané daňové přiznání v poslední den lhůty pro jeho podání, měl možnost podat opravné daňové přiznání, a i po vypršení této lhůty mohl podat dodatečné daňové přiznání.

Ani opravné, ani dodatečné daňové přiznání však nejsou s to zabránit tomu, aby splatnost daně nastala v den zákonem určený - tedy v poslední den lhůty pro podání řádného daňového přiznání, a konkrétně u žalobce v den 30. 6. 2003. Tento cíl zřejmě žalobce sledoval, a odtud pak i jeho svérázná argumentace k povinnosti správce daně věcně rozhodnout o žádosti o prodloužení lhůty. Tato argumentace, jak již řečeno, ale nemá oporu v úpravě daňového řízení, obsažené v daňovém řádu. O žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání je správce daně povinen věcně rozhodnout jen tam, kde daňovému subjektu v tomto úkonu něco brání - resp. je důvodné se domnívat, že mu v tom něco brání, protože úkon dosud neučinil - nikoli tam, kde takový úkon byl již učiněn. Řádné daňové přiznání se přitom v daném zdaňovacím období ve vztahu k určité dani vždy podává jen jednou; lze je korigovat opravným či dodatečným daňovým přiznáním, nikoli opětovným podáním jakéhosi „dalšího“ řádného daňového přiznání (kteréžto slovní spojení je samo o sobě nesmyslné). Právě toho se žalobce domáhal, ovšem zdejší soud tuto možnost popírá (a před ním tak učinil i krajský soud, ač poněkud úsporným způsobem).

K žalobcovým dalším úvahám ohledně možného osudu rozhodnutí, jímž bylo zastaveno řízení ve věci jeho žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání, snad soud může poznamenat, že shodně se žalobcem nepokládá takové rozhodnutí za podléhající soudnímu přezkumu, neboť zastavením řízení o takové žádosti nevznikly žalobci žádné povinnosti, ani tím nebyl připraven o žádná práva. Tento závěr však nemá žádný vliv na zákonnost rozsudku napadeného kasační stížností, a tedy na rozhodnutí v nyní projednávané věci. Další žalobcovy

spekulace nad možnými variantami postupu správce daně a přístupu správních soudů ponechává Nejvyšší správní soud stranou jako pro věc nepodstatné.

Je třeba ještě vyjádřit se k žalobcovým námitkám týkajícím se odůvodnění rozsudku krajského soudu. Podle žalobce jsou zbytečně dopodrobna popisovány okolnosti týkající se udělení plné moci; zdejší soud však nepovažuje zmínky o plné moci za nijak zvlášť obsáhlé. Ačkoli jistě přímo nesouvisejí s otázkou, jež se stala v této věci spornou, zahrnul je krajský soud do rekapitulační části odůvodnění právem, protože právě nejasnosti ohledně plné moci byly důvodem zrušení předchozího rozsudku krajského soudu. Dále žalobce soudu vytkl, že ponechal bez povšimnutí argumentaci žalovaného, podle níž se řízení o věci vede již více než dva roky a stát uhradil na náhradě nákladů řízení částku 15 238 Kč. Tím ale krajský soud žádnou svou povinnost neporušil. Soud je povinen přezkoumat žalobou napadené rozhodnutí v mezích vytyčených žalobními body; je přitom nanejvýš vhodné, aby reagoval i na případné námitky žalovaného, a zvýšil tak přesvědčivost svého rozhodnutí. Soud však není povinen vyjadřovat se ke každé jednotlivé zmínce některé ze stran sporu, která byla pronesena spíše jen pro dokreslení věci (a to více či méně vhodnou formou). Konečně žalobce spatřuje rozpor mezi závěrem soudu, podle nějž žalobce nezpochybnil dobu prodlení a výpočet konkrétního penále, a mezi rekapitulací žalobních námitek, podle nichž „*došlo k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání do 9. 9. 2003, a proto jím doplacená daň 25. 8. 2003 byla zaplacena včas, a vyměření penále není důvodné*“. Úvahy krajského soudu ale nejsou nijak rozporné. Soud vycházel z toho, že žalobce si je vědom skutečnosti, že zákonná lhůta splatnosti daně nastala dne 30. 6. 2003, že řízení ve věci jeho žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání bylo zastaveno a že žalobce současně daň zaplatil až dne 25. 7. 2003 a dne 25. 8. 2003. Bylo tedy zřejmé, že daň nebyla zaplacena v den své splatnosti, ale až později, což má za nevyhnutelný následek předepsání penále. Žalobní námitky pak nemířily do délky prodlení a do výše penále, nýbrž do samotného faktu, že penále vůbec bylo předepsáno. To měl krajský soud na mysli a nad touto námitkou se pozastavil, neboť předpokládal, že i žalobce vnímá sled svých úkonů ve věci, míru jejich souladu s postupem předepsaným zákonem a jejich případné důsledky.

Žalobce se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 3. září 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu