



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **Ing. J. K.**, zastoupen JUDr. Michaelou Dražkovou, advokátkou se sídlem Kopečná 20, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 9. 7. 2012, č. j. 5502/12-1400-704389, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 11. 2014, č. j. 29Af 94/2012 – 136,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.
- IV. Ustanovené zástupkyni JUDr. Ludmile Krátké, advokátce se sídlem Škrochova 22, Brno, **s e p ř i z n á v á** odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti ve výši 3.400 Kč, která bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- V. Ustanovené zástupkyni žalobce JUDr. Michaele Dražkové, advokátce, se sídlem Kopečná 20, Brno, **s e p ř i z n á v á** odměna za zastupování a náhrada hotových výdajů ve výši 6.800 Kč, která bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Uherském Brodě (dále jen „správce daně“) sdělil žalobci (dále též „stěžovatel“) platebním výměrem ze dne 16. 12. 2011 předpis penále za prodlení úhrady daně

z nemovitosti na zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2004 ve výši 752 Kč a vyzval jej k jeho úhradě. Žalovaný tento platební výměr v záhlaví označeným rozhodnutím potvrdil.

[2] Žalobce se u Krajského soudu v Brně domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného. Namítal nesprávnost zařazení nemovitostí a staveb u předmětu daně do jiných předmětů, než kam ve skutečnosti patří. Daňové příznání a další podklady daňového řízení byly pozměňovány podjatým a poté vyloučeným správcem daně. Ten, aniž by správně zjistil skutkový stav, stanovuje opakovaně daňovou povinnost několikanásobně vyšší a neoprávněně stanovuje penále z údajného debetního stavu daní z nemovitostí, které již byly zaplacený.

[3] Krajský soud konstatoval, že hlavním předmětem sporu a soudního přezkumu je oprávnění správce daně sdělit žalobci předpis penále za prodlení úhrady daně z nemovitosti zdaňovacího období roku 2004. Povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona, předpis penále je deklaratorním rozhodnutím. Z přechodných ustanovení zákona č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 230/2006 Sb.“), vyplývá záměr zákonodárce určit předpis penále u daní, u nichž nastala splatnost do 31. 12. 2006, dle § 63 zákona č. 337/1992, o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2006 (dále jen „ZSDP“). Tak je tomu i v projednávaném případě. Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2001, č. j. 5 Afs 35/2009 – 265, publ. pod č. 2317/2011 Sb. NSS plyne, že daňového dlužníka lze o předpisu penále vyrozumět nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. V daném případě byla daň z nemovitosti na rok 2004 splatná ke dni 31. 5. 2004. Promlčecí lhůta dle § 70 odst. 1 ZSDP měla uplynout ke dni 31. 12. 2010. Správce daně však učinil úkon ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP směřující k vymožení daňového nedoplatku, jímž běh této promlčecí lhůty přerušil. Konkrétně šlo o výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 8. 2. 2007 a ze dne 6. 10. 2009. V důsledku těchto výzev počala běžet nová promlčecí doba, která v případě první z nich uplynula dnem 31. 12. 2013, v případě druhé poté uplyne 31. 12. 2015. V této lhůtě, tedy včas, již správní orgány žalobci předmětné penále pravomocně sdělily. K promlčení práva správce daně předepsat žalobci penále tedy v projednávané věci nedošlo. Tento závěr lze dovodit rovněž aplikací závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 100/2013 – 56 na projednávanou věc.

[4] Krajský soud rovněž ověřil existenci plných mocí, kterými žalobce zmocnil jiné osoby, aby jej zastupovaly v daňovém řízení. Šlo o plnou moc pro JUDr. Z. P. ze dne 13. 12. 2005, která byla vypovězena dne 29. 5. 2008, dále o plnou moc pro JUDr. F. Š. ze dne 29. 5. 2008, která byla dle zástupcova sdělení z 22. 9. 2011 vypovězena v květnu 2011 a o plnou moc pro P. H. ze dne 28. 7. 2003. Vzhledem ke kolizi dvou neomezených plných mocí (pro JUDr. P. a P. H.) dostal správce daně pochybnosti o tom, kdo má za žalobce v daňovém řízení jednat. Proto předvolal žalobce a JUDr. P. k ústnímu jednání na 30. 1. 2006. Z protokolu o tomto jednání vyplývá, že žalobce i přes poučení o tom, že může mít dle § 10 odst. 3 ZSDP pouze jednoho zástupce, trval na platnosti obou plných mocí. Správce daně proto rozhodl o vyloučení P. H. ze zastupování žalobce v daňovém řízení. Výzvy k zaplacení nedoplatku byly tedy žalobci řádně doručeny prostřednictvím jeho právních zástupců.

[5] Námitky týkající se nesprávně posouzeného charakteru objektu jako stavby pro podnikání nejsou v dané věci relevantní, stejně jako poukaz na vyloučení pracovníka správce daně pro podjatost. Tvrzeň vady související s obsahem předmětného platebního výměru nebo rozhodnutí o odvolání soud rovněž neshledal, žalobu tedy jako nedůvodnou zamítl.

II. Kasační stížnost

[6] Žalobce brojí proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[7] Správce daně a správní soud nesprávně posoudili běh lhůty podstatné pro právo sdělit výši penále za prodlení úhrady daně z nemovitostí za zdaňovací období roku 2004. Nepřihlédli z úřední povinnosti k prekluzi práva na vyrozměnění o předpisu penále, což mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Možnost vydat platební výměr byla v souladu s § 63 odst. 4 ZSDP časově omezena do 31. 12. 2010. Nejpozději v tento den mohl správce daně pravomocně sdělit stěžovateli penále za prodlení úhrady daně z nemovitostí za zdaňovací období 2004. Penále bylo stěžovateli sděleno až 6. 1. 2012.

[8] Splatné penále není daňovým nedoplatkem ve smyslu ZSDP, nelze na něj tedy aplikovat ostatní ustanovení, která se vztahují na daňové nedoplatky. Lhůta, ve které lze daňového dlužníka nejpozději vyrozměnit o předpisu penále, začne plynout od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen samotný tento nedoplatek, je pro určení počátku běhu lhůty nerozhodná.

[9] Dle správního soudu správce daně učinil úkony ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP směřující k vymožení daňového nedoplatku, jimiž běh této promlčecí lhůty zastavil, a počala běžet nová šestiletá promlčecí lhůta. Těmito úkony měly být výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, resp. platební výměry. Těmito úkony však správce daně (teprve) vyměřil stěžovateli nedoplatky na dani, neměly vliv na určení počátku běhu předmětné lhůty, ani nešlo o úkony správce daně směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení předmětného nedoplatku ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP.

[10] Krajský soud se pod bodem 62 odvolává na závěry Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011 – 82, který se však nezabývá otázkou běhu lhůt, ale charakterem penále a přiměřeností jeho výše, na řešenou právní věc tak přímo nedopadá. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2007, č. j. 1 Afs 142/2005 – 82, kterým krajský soud argumentuje v bodě 69, byl poté překonán rozhodnutím rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009 – 274. Taková argumentace činí rozsudek krajského soudu vnitřně nekonzistentním a nesrozumitelným. Z rozhodnutí rozšířeného senátu vyplývá, že daňového dlužníka lze vyrozměnit o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně.

[11] Platební výměry ze dne 8. 2. 2007 a 6. 10. 2009 tedy nejsou úkony ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP. Avšak i v případě, že by jimi byly, správní soud pochybil, jestliže se s jejich charakterem nevypořádal v odůvodnění svého rozhodnutí. Tato chyba by poté měla za následek nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu.

[12] Nepřezkoumatelný je rozsudek také z důvodu absence vypořádání stěžovatelovy námítky započtení. Správce daně ani krajský soud neodůvodnili, zda je takové započtení teoreticky možné a pokud ano, zda k němu došlo či nedošlo.

[13] Výzvy k zaplacení nedoplatku nebyly stěžovateli řádně doručeny, jelikož je správce daně nedoručil jeho zmocněnkyni P. H. Stěžovatel se domnívá, že správce daně má za oprávněného zástupce považovat toho, kterému byla plná moc k zastupování udělena

později. Absence odůvodnění rozsudku ohledně námítky stěžovatele směřující k neúčinnosti předmětných výzev má rovněž za následek nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

[14] Jednání nařízené na den 25. 11. 2014 proběhlo bez stěžovatelovy osobní účasti, ačkoliv na ní trval. Tímto postupem soudu mu bylo upřeno jeho právo se v průběhu jednání vyjadřovat ve smyslu § 49 odst. 5 a 8 s. ř. s. a přístup k soudu dle čl. 38 odst. 3 LZPS.

[15] Závěrem stěžovatel vytýká, že krajský soud nerozhodoval o jeho návrhu na spojení věcí ve smyslu § 39 odst. 1 s. ř. s., ačkoliv mu to opakovaně navrhoval.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není opodstatněné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] O odvolání rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu. Působnost tohoto orgánu přešla ke dni 31. 12. 2012 dle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky na Odvolací finanční ředitelství, které proto je dle § 69 s. ř. s. žalovaným (dále bude na oba tyto orgány obecně odkazováno jako na žalovaného).

[19] Soud se nejprve zabýval přezkoumatelností napadeného rozsudku (*III. A*), poté námitkou překluze práva na vyrozumění předpisu penále (*III. B*), dále námitkou vadného doručování správcem daně (*III. C*), porušením stěžovatelova práva na přístup k soudu (*III. D*) a výtkou, že krajský soud nerozhodoval o návrhu na spojení věcí (*III. E*).

III. A) Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu

[20] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku je natolik závažnou vadou, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li rozhodnutí soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné, s uvedením dostatku důvodů podporujících výrok rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS), nebo pokud zcela opomněl vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 – 58, rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74). Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti; z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto; která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek); jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním; která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu

k výroku jednoznačné (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Afs 47/2003 – 130, publ. pod č. 244/2004 Sb. NSS).

[21] Dle stěžovatele je rozsudek krajského soudu nesrozumitelný, protože je v něm argumentačně čerpáno z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 142/2005 – 82, které bylo překonáno rozhodnutím rozšířeného senátu č. j. 5 Afs 35/2009 – 274, a dále z rozhodnutí č. j. 1 Afs 1/2011 – 82, jímž byla řešena odlišná právní otázka. Ve vztahu k prvnímu ze jmenovaných rozhodnutí byl rozšířeným senátem překonán právní názor týkající se lhůty pro vyznění dlužníka o předpisu penále, nikoliv posouzení povahy výzvy k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě; tuto část argumentace aplikoval krajský soud na daný případ přílehlavě. Druhé rozhodnutí se sice skutečně týká daně z příjmu fyzických osob, avšak mnohé závěry zde učiněné jsou závěry obecnými, které lze aplikovat na široké spektrum právních vztahů. Tato „zobecnitelnost“ závěrů soudů vyšších instancí je ostatně klíčová pro vytváření ustálené soudní judikatury a ve svém důsledku také pro právní jistotu jednotlivců a předvídatelnost soudního rozhodování. Nejvyšší správní soud tedy rozsudek nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost neshledal.

[22] Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů stěžovatel poté spatřuje ve skutečnosti, že se krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí nevypořádal s charakterem platebních výměrů ze dne 8. 2. 2007 a 6. 10. 2009 a dále v absenci vypořádání stěžovatelovy námitky započtení. Povahou obou platebních výměrů se však krajský soud zabýval v odstavcích 69 a 70 svého rozsudku. Posoudil je jako úkony směřující k vymožení nedoplatku na dani ve smyslu citovaných zákonných ustanovení a judikatury. Námitce započtení se poté věnoval v odstavcích 76 – 80 rozsudku. Konstatoval, že ke střetu daňových přeplatků s nedoplatky nedošlo. Stěžovatel zaslal na účet správce daně dne 28. 5. 2004 částku ve výši 394 Kč, avšak k tomuto datu byl na jeho osobním daňovém účtu evidován nedoplatek ve výši 6.104 Kč. Správce daně proto použil stěžovatelovu platbu na úhradu nejstaršího nedoplatku na dani za rok 2000. Soudně přisouzená náhrada nákladů ve výši 8.300 Kč byla poté žalobci uhrazena poštovní poukázkou. Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že rozsudek netrpí ani nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.

III. B) Prekluze práva na vyznění o předpisu penále

[23] Tato námitka je ve věci klíčová. Dne 16. 12. 2011 byl totiž vystaven platební výměr, jímž byl stěžovateli sdělen předpis penále za prodlení úhrady daně z nemovitosti na rok 2004. Proti tomuto dokumentu brojí stěžovatel v řízení, které vyústilo v nyní projednávanou kasační stížnost. Domnívá se, že platební výměr byl vydán opožděně, právo správce daně jej vydat již prekludovalo.

[24] Je třeba podotknout, že v projednávané věci se aplikuje právní úprava penále účinná do 31. 12. 2006, tedy do novely provedené (od 1. 1. 2011 již zrušeným) bodem 16. části páté zákona č. 230/2006 Sb, dle níž „*úprava obsažená v § 63 tohoto zákona [míněn § 63 d. ř. v novelizovaném znění – pozn. Nejvyššího správního soudu] se použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Pro 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*“. Původní den splatnosti daně z nemovitosti na rok 2004 byl v případě stěžovatele 31. 5. 2004.

[25] Co se týče délky lhůty pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku, ZSDP v § 70 odst. 1 hovoří o šestileté lhůtě. Uvedená lhůta skončí dle § 70 odst. 2, věta

za středníkem, ZSDP nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku, nejde-li o zajištěné nedoplatky podle § 64 odst. 4 a 5 zákona o správě daní a poplatků.

[26] Nejvyšší správní soud považuje za vhodné vyjádřit se nejprve k samotnému charakteru lhůty pro předpis penále. Krajský soud vyšel z judikatury Nejvyššího správního soudu a správně uzavřel, že jde o lhůtu prekluzivní. Ostatně již rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v bodě 26 citovaného usnesení č. j. 5 Afs 35/2009 – 265 na základě podobnosti formulace § 63 odst. 4 a § 47 odst. 1 ZSDP dospěl k závěru, že zatímco lhůta vázící se k právu správce daně vymáhat daňové nedoplatky (§ 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) je lhůtou promlčecí, tj. uvedené právo vymáhat nelze vykonat, jen je-li promlčení daňovým subjektem namítnuto, lhůta pro předepsání penále je lhůtou prekluzivní, neboť vyrozumět daňového dlužníka o předpisu penále lze pouze v této lhůtě. K jejímu uplynutí tak jsou správní orgány i soudy povinny přihlížet z úřední povinnosti.

[27] Pro stanovení počátku lhůty pro předpis daňového penále je tedy v posuzovaném případě nutno vycházet z § 63 odst. 4 ve spojení s § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Současně je nezbytné zohlednit, zda nenastala právní skutečnost, jejíž účinky mají vliv na běhu této lhůty.

[28] Podle § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je „*daňový dlužník v prodlení, nezaplátí-li splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti. Ze čtvrtého odstavce § 63 zákona pak vyplývá, že penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. O předpisu penále 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.*“

[29] *Právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným (§ 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Odstavec druhý citovaného ustanovení pak uvádí, že je-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.*

[30] K okamžiku počátku běhu lhůty pro předepsání daňového penále rozšířený senát v bodě 34 shora citovaného usnesení konstatoval, že „*tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen samotný tento nedoplatek, je pro určení počátku běhu uvedené lhůty nerozhodná.*“ V projednávané věci nastala lhůta původní splatnosti daně podle § 15 odst. 2 zákona o dani z nemovitosti dne 31. 5. 2004. Běh prekluzivní lhůty pro předpis penále tak v souladu s pravidly stanovenými v § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků počal běžet 1. 1. 2005. Pokud by nedošlo k žádnému úkonu přerušujícím běh lhůty pro předepsání daňového penále, uplynula by lhůta dle § 63 odst. 4 zákona 31. 12. 2010, jak konstatoval krajský soud.

[31] Krajský soud se zabýval rovněž otázkou možného přerušování běhu lhůty pro předpis daňového penále, tj. užitím § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. I v případě lhůty pro předpis penále podle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků se totiž uplatní pravidla pro přerušování běhu lhůty pro vybrání a vymáhání nedoplatku stanovená v § 70 odst. 2 zákona. Pokud je v průběhu šestileté lhůty pro předpis penále proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku, lhůta se přerušuje a po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven, počíná běžet lhůta nová.

[32] Uvedený závěr vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2007, č. j. 1 Afs 142/2005 - 35. V něm soud zdůraznil, že zákon o správě daní a poplatků „*ve svých ustanoveních o přerušování promlčecích lhůt nepočítá se zvláštními úkony vztahujícími se výlučně k penále; naopak*

čini osud penále závislým na běhu lhůt k vybrání samotné daně. (...) úkony přerušující běh lhůty pro vybrání daně totiž dopadají na běh lhůty pro sdělení předpisu penále automaticky, bez toho, že by v nich existence či výše penále musela být označena. (...) Pokud lze předpis penále sdělit nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně, nemá se tím na mysli pouze lhůta původní, ale též lhůta nově započatá v důsledku úkonu podle § 70 odst. 2 [zákonu o správě daní a poplatků]. Taková úprava je logická: dlužná daň se totiž penalizuje až do zaplacení posledního dílčího nedoplatku, a celkový předpis penále tak nelze sdělit dříve než po poslední splátce dlužné daně.“ V citovaném rozsudku byly vysloveny rovněž závěry ohledně počátku běhu lhůty pro předpis penále, které byly následně překonány citovaným usnesením rozšířeného senátu. K otázce přerušování běhu lhůty pro předpis penále se však rozšířený senát ve svém rozhodnutí nevyjadřoval, proto lze i nyní ze závěrů vyslovených v rozsudku č. j. 1 Afs 142/2005 - 35 vycházet. Ostatně § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků odkazuje obecně na přiměřené použití ustanovení o lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Neodkazuje tedy výslovně toliko na § 70 odst. 1 zákona upravující počátek a délku lhůty, ale i na další pravidla běhu lhůty pro vybrání daně, která neodporují charakteru lhůty podle § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Při posuzování běhu lhůty pro předpis daňového penále se proto uplatní rovněž § 70 odst. 2 zákona, který stanoví pravidla přerušování běhu daně lhůty.

[33] Zbývá tedy posoudit, zda výzvy k zaplacení nedoplatku (tedy výzva ze dne 8. 2. 2007, č. j. 11949/07/338960/3927, kterou byl stěžovatel vyzván k úhradě nedoplatku na dani z nemovitostí na rok 2004 ve výši 1.291 Kč a výzva ze dne 6. 10. 2009, č. j. 76321/09/338960703927, kterou byl vyzván k úhradě nedoplatku na dani z nemovitostí na rok 2004 ve výši 40 Kč), které byly stěžovateli doručeny 23. 2. 2007 a 8. 10. 2009, mohly způsobit přerušování běhu lhůty pro předpis penále a přivodit nový počátek běhu prekluzivní lhůty. Dle výše citovaného rozhodnutí č. j. 1 Afs 142/2005 – 35 *výzva k zaplacení daňového nedoplatku a rozhodnutí o zřízení zástavního práva jsou úkony směřujícími k vybrání, zajištění nebo vymáhání daňového nedoplatku, a přerušují tak běh šestileté promlčecí lhůty k vybrání a vymáhání daňového nedoplatku ve smyslu § 70 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.* Lze tedy uzavřít, že krajský soud správně posoudil povahu výzev jako úkonů, které přerušily běh lhůty pro předpis penále. V projednávaném případě tak začala běžet nová lhůta, která ve vazbě na první výzvu uplynula 31. 12. 2013, ve vztahu ke druhé z výzev poté uplyne dnem 31. 12. 2015. Napadený platební výměr ze dne 16. 12. 2011 byl stěžovateli doručen 6. 1. 2012, čili v této lhůtě. Stěžovatelova námitka tedy není důvodná.

III. C) Námitka vadného doručování správcem daně

[34] Dle stěžovatele mu nebyly výzvy k zaplacení nedoplatku řádně doručeny, jelikož správní orgán nesprávně posoudil v řízení udělené plné moci. Otázce plných mocí a k nim se vztahujícího doručování se krajský soud věnoval zejména v odstavcích 71 - 74, shrnutí jeho argumentace je uvedeno v odstavci 4 tohoto rozsudku.

[35] Z § 10 odst. 3 ZSDP vyplývá oprávnění daňového subjektu nechat se v daňovém řízení zastupovat zástupcem, jehož si zvolí, přičemž v téže věci může mít současně jen jednoho zástupce. Vzhledem k tomu, že v daném případě došlo k uložení plných mocí u správce daně ve prospěch dvou různých subjektů, musel správce daně v návaznosti na citované ustanovení vyřešit otázku, kdo je v dané věci oprávněným zástupcem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2005 č. j. 5 Afs 155/2004 – 82, č. 1346/2007 Sb. NSS). Za tím účelem předvolal stěžovatele a JUDr. P., jemuž byla udělena plná moc později, k ústnímu jednání na den 30. 1. 2006. Žalobce i přes poučení o možnosti mít pouze jednoho zástupce trval na zastoupení oběma. Správce daně proto rozhodnutím ze dne 24. 3. 2006, č. j. 26809/06/338900/9127

rozhodl o vyloučení P. H. ze zastupování stěžovatele v daňovém řízení. Toto rozhodnutí bylo doručeno jak stěžovateli, tak i oběma zástupcům.

[36] Krajský soud shledal tento postup správce daně správným. Nejvyšší správní soud se s jeho názorem ztotožňuje a dodává, že naopak postup, kterým by správce daně vyhověl stěžovateli, tedy zachování platnosti obou vzájemně se překrývajících plných mocí, by mohl být postupem nezákonným.

[37] Vzhledem k posouzení charakteru a platnosti plných mocí se Nejvyšší správní soud poté ztotožňuje i se závěry krajského soudu, dle nichž byly obě předmětné výzvy žalobci doručeny řádně a na které tímto odkazuje. Ani tuto stěžovatelovu námitku tak nelze považovat za důvodnou.

III. D) Porušení práva stěžovatele na přístup k soudu

[38] Stěžovatel namítá, že krajský soud porušil jeho právo na přístup k soudu dle čl. 38 odst. 1 LZPS a právo vyjadřovat se v průběhu řízení ve smyslu § 49 odst. 5 a 8 s. ř. s., jelikož jednání dne 25. 11. 2014 proběhlo bez jeho osobní účasti, ačkoliv na ní trval.

[39] Krajský soud se k důvodům, které jej vedly k provedení jednání bez přítomnosti stěžovatele, bohatě a přesvědčivě vyjádřil v bodech 47 – 60 rozsudku. Na toto odůvodnění Nejvyšší správní soud tímto odkazuje, sám se k němu vyjadřuje v následujících odstavcích.

[40] Ze spisu krajského soudu vyplývá, že stěžovatel v přípisu ze dne 10. 9. 2013 (založeném na č. 1. 44 spisu) krajskému soudu sdělil, že nesouhlasí s postupem podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a požaduje, aby bylo v jeho věci nařízeno jednání. Krajský soud nato nařídil jednání na dny 30. 9. 2014 a 25. 11. 2014 a žalobce k nim vždy s předstihem pozval, nicméně jeho účast nepožadoval s odkazem na právní zastoupení, o čemž byl žalobce poučen. První z nařízených jednání bylo z důvodu žalobcem uplatněné námitky podjatosti všech členů senátu odročeno (námitka byla uplatněna těsně před jednáním) a věc byla předložena Nejvyššímu správnímu soudu k posouzení námitky. Po vrácení věci s negativním výsledkem bylo k projednání věci nařízeno ihned nové jednání na den 25. 11. 2014. Den před tímto jednáním (24. 11. 2014 ve 14:55 osobně na podatelně soudu) žalobce požádal o odročení jednání z důvodu „nedoručení předvolání k jednání všem osobám“. Tuto námitku posoudil krajský soud jako námitku překvapivou a zcela nedůvodnou. Poukázal zároveň na skutečnost, že v obdobných řízeních vedených u téhož soudu dlouhodobě neposkytuje součinnost a řízení jsou kvůli tomu opakovaně odročována. Dne 25. 11. 2014 tedy proběhlo za účasti zástupkyně stěžovatele a v nepřítomnosti stěžovatele jednání, po jehož skončení krajský soud žalobu zamítl.

[41] Právo na projednání věci před soudem, čítaje v to i právo na osobní účast na jednání soudu a právo při tomto jednání tvrdit skutečnosti, navrhopvat důkazy a předkládat právní argumenty, je jedním ze základních pilířů práva na spravedlivý proces a jako takové je zakotveno na ústavní úrovni jak v právu vnitrostátním, tak v mezinárodních úmluvách o lidských právech (čl. 38 odst. 2 věta první Listiny, čl. 6 odst. 1 věta první Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, čl. 14 odst. 1 věta druhá Mezinárodního paktu o občanských a politických právech). Podle § 49 odst. 1 s. ř. s. k projednání věci samé nařídí předseda senátu jednání a předvolá k němu účastníky tak, aby měli k přípravě alespoň deset pracovních dnů. Dle odst. 3 citovaného ustanovení neúčast řádně předvolaných účastníků nebrání projednání a skončení věci, nejsou-li důvody pro odročení podle § 50. Podle § 50 s. ř. s. platí, že „z důležitých důvodů může být jednání odročeno. Soud může odročit jednání též tehdy, jestliže to účastníci shodně navrhnou.“

[42] V nyní posuzovaném případě Nejvyšší správní soud pokládá za zásadní, že stěžovatel v řízení před krajským soudem požádal o ustanovení advokáta (ač zastoupení advokátem není v tomto řízení povinné). Krajský soud jeho žádosti vyhověl a ustanovil mu jako zástupce pro řízení advokáta Mgr. Lukáše Damce, který však byl pro oboustrannou ztrátu důvěry povinnosti zastupovat stěžovatele zproštěn. Následně byla stěžovateli ustanovena zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká, jež byla k jednání ze dne 25. 11. 2014 řádně předvolána, tohoto jednání se zúčastnila a hájila v něm stěžovatelovy zájmy. Ze soudního spisu rovněž plyne, že zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká za stěžovatele činila procesní úkony (nahlížení do spisu dne 30. 1. 2014, replika k vyjádření žalovaného ze dne 5. 3. 2014) a se stěžovatelem intenzivně komunikovala. Nejvyšší správní soud tedy nemůže přisvědčit stěžovateli, že jej krajským soudem ustanovená zástupkyně „fakticky nezastupovala“, naopak má za to, že jeho zájmy hájila řádně a s veškerou pečlivostí. Za této situace je třeba aplikovat závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2004, č. j. 2 Azs 101/2004 – 56, tak, že nemožnost osobní účasti stěžovatele na jednání ze dne 25. 11. 2014 sama o sobě nepředstavovala důležitý důvod pro odročení jednání ve smyslu § 50 věta první s. ř. s., neboť práva stěžovatele v tomto řízení byla dostatečně hájena jeho zástupkyní přítomnou při jednání. Také je třeba poukázat na to, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2005, č. j. 2 Afs 5/2005 - 96, publ. pod č. 558/2005 Sb. NSS., představuje důležitý důvod ve smyslu § 50 věta první s. ř. s. např. osvědčená zdravotní neschopnost účastníka řízení. Stěžovatel však takový ani obdobný srovnatelný důvod neprokázal a ani netvrdil. Dále je nutno dodat, že pro to, aby soud odročil jednání, nesmí být z okolností případu, zejména z účastníkovy dosavadního chování, patrné, že jeho omluva je motivována snahou prodlužovat soudní řízení. Stěžovateli je možné přisvědčit v tom, že z pouhé skutečnosti, že předchozích pět jednání bylo kvůli jeho zdravotní indispozici odročeno, nelze usuzovat na snahu řízení prodlužovat. Ze souhrnu dalších okolností případu a případů obdobných vedených před tímž soudem však takový závěr učinit lze.

[43] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že ani tato kasační námitka není důvodná.

III. E) Absence rozhodnutí o spojení věcí

[44] Stěžovatel ve svém podání ze dne 29. 12. 2012 navrhl soudu spojení věci vedené pod sp. zn. 29 Af 94/2012 s věcmi vedenými pod sp. zn. 29 Af 88/2012 a 29 Af 147/2011 do jednoho řízení. V kasační stížnosti namítá, že soud o tomto návrhu nerozhodl a o věci poté vydal samostatná rozhodnutí.

[45] Dle § 39 s. ř. s. může předseda senátu usnesením ke společnému řízení spojit samostatné žaloby směřující proti témuž rozhodnutí nebo proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí. Již z dikce ustanovení, zejm. z použití slova *může*, vyplývá, že spojení věcí do jednoho řízení podléhá úvaze předsedy senátu. Neshledá-li předseda spojení věcí důvodným či hodným, nespojí je a rozhodne o nich v samostatných řízeních.

[46] Procesní postup krajského soudu tak shledal Nejvyšší správní soud správným, stěžovatelovu výtku vůči němu naopak jako nedůvodnou.

IV. Závěr a náklady řízení

[47] Žalobce se svými námitkami neuspěl; jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozsudku z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[48] 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 nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

[49] Usnesením krajského soudu ze dne 13. 1. 2014, č. j. 29 Af 94/2012 – 59, byla stěžovateli k ochraně jeho práv v řízení ustanovena zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká, která následně v řízení o kasační stížnosti požádala o zproštění zastupování z důvodu nedostatku spolupráce ze strany stěžovatele a o osvobození stěžovatele od soudního poplatku. Podle § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), náleží ustanovené zástupkyni stěžovatele odměna za jeden úkon právní služby [písemné podání ve věci samé podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] ve výši 3.100 Kč a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu náhrada hotových výdajů v paušální částce 300 Kč za jeden úkon. Advokátka pro řízení o kasační stížnosti soudu osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty nedoložila a ani v řízení před krajským soudem tuto daň neuplatňovala. Celková výše odměny ustanovené zástupkyně tedy činí 3.400 Kč. Tato částka jí bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

[50] Nejvyšší správní soud poté usnesením ze dne 31. 3. 2015, č. j. 1 Afs 51/2015 – 20 k ochraně zájmů stěžovatele ve věci ustanovil zástupkyni JUDr. Michaelu Dražkovou. Podle § 35 odst. 8 část věty první za středníkem s. ř. s. platí hotové výdaje a odměnu za zastupování ustanoveného advokáta stát. Ustanovená zástupkyně stěžovatele JUDr. Michaela Dražková požádala o náhradu nákladů za dva úkony právní služby [převzetí věci a první porada s klientem podle § 11 odst. 1 písm. b) advokátního tarifu a sepis doplnění kasační stížnosti ze dne 1. 5. 2015 podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] a za promeškaný čas v souvislosti s nahlížením do spisu učiněným dne 23. 10. 2014. Ustanovené zástupkyni stěžovatele dle § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu náleží odměna ve výši 3.100 Kč za jeden úkon právní služby a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu náhrada hotových výdajů v paušální částce 300 Kč za každý učiněný úkon, celkem tedy 6.800 Kč. Tato částka jí bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 28. května 2015

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu