



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: MVDr. V. L.**, nar. „X“, bytem „X“, **proti žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11806/10-1500-505085, č.j. 11807/10-1500-505085, č.j. 11808/10-1500-505085 a č.j. 11809/10-1500-505085,**

### t a k t o :

- I. Ve vztahu k rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11806/10-1500-505085 a č.j. 11809/10-1500-505085, se **žaloba zamítá.**
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11807/10-1500-505085 a č.j. 11808/10-1500-505085, se **pro nezákonnost z r u š u j í** a věci se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **3 904,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

### O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11806/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j.

12735/10/202970506096, kterou byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 1997, listopad 1997, prosinec 1997, leden 1998, říjen 1998, květem 2001, září 2001 a k uhrazení nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2002, 3. čtvrtletí roku 2002 a 4. čtvrtletí roku 2002 v celkové výši 37 059,- Kč.

Dále se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11807/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12774/10/202970506096, kterou byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani silniční za zdaňovací období roků 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 a k uhrazení nedoplatku na dani silniční za zdaňovací období roků 2001, 2002, 2003, 2006 a 2007 a nedoplatku na zálohách na silniční daň v celkové výši 32 148,- Kč.

Dále se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11808/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12770/10/202970506096, kterou byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 1997, 1998, 1999, 2000, 2002 a k uhrazení nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 2000 a 2002 v celkové výši 2 388 799,- Kč.

Dále se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11809/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12749/10/202970506096, kterou byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roků 2001, 2003, 2005 a k uhrazení nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období leden 2001 až prosinec 2001 v celkové výši 200 874,- Kč.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), ve spojení s ustanovením § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Žalobce popsal průběh správních řízení, na základě kterých došlo k vyměření výše uvedených daní a penále k nim se vztahujících. Na žalobce byl 22.10.2004 prohlášen konkurs a následně správce daně zahájil dvě daňové kontroly za zdaňovací období předcházející prohlášení konkursu. Daňová kontrola na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků byla zahájena dne 13.12.2004. Daňová kontrola na daň z přidané hodnoty a daň silniční byla zahájena dne 23.6.2005. V průběhu obou kontrol jednal správce daně výhradně se správcem konkursní podstaty. Zprávy o výsledku prováděných kontrol byly projednány rovněž pouze se správcem konkursní podstaty a žalobci nebyly doručeny. Stejně tak i samotné platební výměry byly doručovány výhradně správci konkursní podstaty. Správce konkursní podstaty nenapadl dodatečné platební výměry

odvoláním, ani doměřené částky neplatil. Žalobce se tak o doměření daně dověděl až po skončení konkursu. Žalobci tak dle jeho názoru bylo upřeno právo na věcné přezkoumání rozhodnutí správce daně. Žalobce trvá na tom, že správce daně měl umožnit žalobci realizovat stejné prostředky obrany, jako měl správce konkursní podstaty v daňových kontrolách. Zejména mu měl umožnit realizovat práva garantovaná v § 16 odst. 4 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), tedy projednat s ním zprávu o daňových kontrolách podle § 16 odst. 8 daňového řádu, doručit mu dodatečné platební výměry a poskytnout mu možnost se proti nim odvolat. Jedině v takovém případě by bylo možné dle žalobce považovat původní doměření daně za způsobilý exekuční titul. Žalobce důrazně namítá, že bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces, když jsou vymáhány daně a jejich příslušenství, u nichž mu bylo upřeno právo na jejich věcné přezkoumání. Žalobce se domnívá, že vydáním žalobou výše uvedených výzev k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě došlo k nerespektování závěrů obsažených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.9.2009, č.j. 1 Afs 72/2009-95.

Ve vztahu k jednotlivým daním uvedl žalobce na svoji obranu následující.

K dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 uvedl, že daňová kontrola, na základě které byla předmětná daň doměřena, byla zahájena dne 13.12.2004. Dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12.1.2011, č.j. 5 Afs 15/2009-122, je třeba běh prekluzivní lhůty počítat podle teorie „0+3“. Daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 nebyla bez dalšího proveditelná v souladu se zákonem po 31.12.2003. Žalobce tak namítal, že daň z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období roku 2000 byla doměřena po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně.

K dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001 uvedl, že doměrek daně stojí na závěru, že správce konkursní podstaty neunesl důkazní břemeno a neprokázal spotřebu pohonných hmot. Správce konkursní podstaty neměl dle žalobce žádný zájem na výsledku řízení a se správcem daně nespolupracoval. Žalobce trval na tom, že nebylo nikterak složité prokázat spotřebu zemědělských strojů, pokud by k tomu žalobce dostal příležitost. Dále uvedl, že mu byly doměřeny nepřiznané příjmy z faktury č. 7/2001 a 8/2001 ve výši 167 550,- Kč na základě výpovědi svědka. Ovšem ve spise není uvedena identita svědka a z obsahu správního spisu rovněž nevyplývá, že by se výsledku účastnil správce konkursní podstaty. Dále zdůraznil, že za předmětné zdaňovací období byla formálně stanovena daň pomocí pomůcek z důvodu neunesení důkazního břemene, ovšem dle tvrzení správce daně bylo účetnictví natolik bezvadné, že upravil základ daně jen o konkrétně popsane položky. Dle žalobce tak výsledkem je daň stanovená fakticky dokazováním, která je však formálně vydávána za daň stanovenou podle pomůcek.

K dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 žalobce uvedl, že doměrek daně stojí na závěru, že správce konkursní podstaty neunesl důkazní břemeno a neprokázal spotřebu pohonných hmot. Správce konkursní podstaty neměl dle žalobce žádný zájem na výsledku řízení a se správcem daně nespolupracoval. Žalobce trval na tom, že nebylo nikterak složité prokázat spotřebu zemědělských strojů, pokud by k tomu žalobce dostal příležitost. Dále poukázal na skutečnost, že doměrek za nepřiznané příjmy ve výši 1 249 632,30 Kč byl vyměřen na základě domněnky, že když je v knize pohledávek v roce 2002 uveden zůstatek pohledávky 73 602,80 Kč, tak musel být nutně zatajen příjem ve výši rozdílu mezi fakturou č. 210101 z roku 2001 vystavenou za prodej chmelnic na částku 3 292 000,- Kč a úhradou zaevidovanou na částku 1 708 548,- Kč v roce 2001 a úhradou zaevidovanou na částku 260 217,- Kč v roce 2002. Správce daně však nijak neobjasnil, oč

opírá své tvrzení, že zdanitelný příjem byl zatajen právě v roce 2002. Stejně tak mohl být dle žalobce zatajen v roce 2001. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, musel by dle žalobce prokázat, že kupující chmelnic vyplatil žalobci v roce 2002 částku 1 249 632,30 Kč. K tomu však dle žalobce nedošlo, a proto je tvrzení o zatajených příjmech dle žalobce pouhou spekulací správce daně. Dále zdůraznil, že za předmětné zdaňovací období byla formálně stanovena daň pomocí pomůcek z důvodu neunesení důkazního břemene, ovšem dle tvrzení správce daně bylo účetnictví natolik bezvadné, že upravil základ daně jen o konkrétně popsané položky. Dle žalobce tak výsledkem je daň stanovená fakticky dokazováním, která je však formálně vydávána za daň stanovenou podle pomůcek.

K dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2001, žalobce uvedl, že správce daně tvrdí, že žalobce zaměstnával šest zaměstnanců a nikoli pouze dva zaměstnance. Ze správního spisu není patrné, jak správce daně k tomuto závěru dospěl a o jaké důkazy je opřen. Podle žalobce jde o nepřezkoumatelné tvrzení, které mělo legitimovat stanovení daně podle pomůcek.

K dani silniční za zdaňovací období roku 2001 žalobce uvedl, že kontrola této daně byla zahájena dne 23.6.2005. Dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12.1.2011, č.j. 5 Afs 15/2009-122, je třeba běh prekluzivní lhůty počítat podle teorie „0+3“. Daňová kontrola daně silniční za zdaňovací období roku 2001 nebyla bez dalšího proveditelná v souladu se zákonem po 31.12.2004. Žalobce tak namítal, že daň silniční za zdaňovací období roku 2001 byla doměřena po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně.

K dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. až 4. čtvrtletí roku 2002 žalobce uvedl, že doměrky daní se opírají o neuznané náklady na pohonné hmoty. Správce konkursní podstaty neměl dle žalobce žádný zájem na výsledku řízení a se správcem daně nespolupracoval. Žalobce trval na tom, že nebylo nikterak složité prokázat spotřebu zemědělských strojů, pokud by k tomu žalobce dostal příležitost.

Dle žalobce z výše uvedeného vyplývá, že daňové nedoplatky, které jsou vymáhány na základě rozhodnutí napadených touto žalobou, jsou věcně nesprávné, protože je nelze vymáhat.

Původně žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Původně žalovaný stručně zrekapituloval dosavadní průběh správního řízení. Původně žalovaný trval na tom, že postupoval v souladu se zákonem a jeho postup nebyl nikterak v rozporu se závěry obsaženými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.9.2009, č.j. 1 Afs 72/2009-95. V uvedeném rozsudku bylo pouze konstatováno, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě může být za určitých specifických okolností, které v daném případě nastaly, rozhodnutím ve smyslu § 65 s.ř.s. přezkoumatelným v rámci správního soudnictví. Jiný závazný právní závěr v citovaném rozsudku dle původně žalovaného obsažen nebyl.

K námitce žalobce, ve které se domáhal toho, aby správní orgány poskytly žalobci ve vymáhacím řízení stejné prostředky ochrany, jako měl správce konkursní podstaty v rámci daňových kontrol a návazných řízeních o vyměření daní, uvedl původně žalovaný následující. Dle původně žalovaného správce daně nepochybil, když v rámci daňové kontroly zahájené za trvání konkursu komunikoval místo s žalobcem se správcem konkursní podstaty. Nepochybil, ani když vyzýval správce konkursní podstaty k doložení dokladů potřebných pro řádné

doměření daně dle dokazování. Trval na tom, že za situace, kdy správce konkursní podstaty byl po doručení výzev nečinný, zcela oprávněně přistoupil k vyměření předmětných daní podle pomůcek. Zdůraznil, že jediným procesním partnerem správce daně byl za trvání konkursu dle § 14a zák. č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání (dále jen „zákon o konkursu“), správce konkursní podstaty. Proto správce daně v daňovém řízení ani nemohl požadovat předložení potřebných dokladů po žalobci, který byl v pozici úpadce. Dále původně žalovaný zdůraznil, že z právní úpravy účinné v rozhodné době vyplývá, že za trvání konkursu se daň vyměruje stále úpadci, ale dodatečné platební výměry se doručují správci konkursní podstaty, v jehož výlučné pravomoci je také oprávnění podat proti těmto dodatečným platebním výměrům odvolání. To platí i v případech, kdy předmětem kontroly jsou zdaňovací období uplynulá před prohlášením konkursu. Pokud tedy správce daně doručoval v daném případě dodatečné platební výměry za trvání konkursu pouze správci konkursní podstaty, postupoval zcela v souladu s právními předpisy a těmito platebními výměry došlo k řádnému vyměření daně.

Původně žalovaný dále poukázal na skutečnost, že řada námitek uplatněných v žalobě nebyla uplatněna v odvolacím řízení. Žalobce až v žalobě přináší některá tvrzení, která nebyla součástí odvolacích námitek a žalovaný tak nemohl na tyto nové námitky v rámci daňového řízení reagovat.

K námitce, že žalovaný by mohl určité skutečnosti snadno prokázat, pokud by k tomu v rámci daňového řízení dostal příležitost, považuje původně žalovaný za zcela spekulativní a uvedl, že se k této námitce nedokáže vyjádřit.

K tvrzení žalobce, že v některých případech byla daň doměřena pomocí pomůcek, ač dle názoru žalobce byla fakticky vyměřena dokazováním, původní žalovaný uvedl, že za situace, kdy správce konkursní podstaty byl po doručení výzev zcela nečinný, zcela oprávněně správce daně přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek. Tyto námitky považoval původně žalovaný tedy rovněž za zcela nedůvodné.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalovaný i žalobce s tímto postupem výslovně souhlasili

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Primárně se soud zabýval otázkou, zda postup správce daně a žalovaného v daném řízení byl v rozporu se závěry obsaženými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.9.2009, č.j. 1 Afs 72/2009-95. Soud konstatuje, že otázka, kterou se v předmětném rozsudku Nejvyšší správní soud zabýval, byla skutečnost, zda výzva k úhradě daňového nedoplatku v náhradní lhůtě je rozhodnutím ve smyslu § 65 s.ř.s. a je tedy rozhodnutím

přezkoumatelným v rámci správního soudnictví či nikoliv. Nejvyšší správní soud ve vztahu k této otázce dospěl k závěru, že obecně platí, že výzvou k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě vydanou správcem daně podle § 73 odst. 1 daňového řádu a na ni navazujícím rozhodnutím druhostupňového orgánu o odvolání není stanovena veřejnoprávní povinnost hmotněprávního charakteru a nejedná se tedy o rozhodnutí ve smyslu § 65 s.ř.s. Nicméně Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v konkrétním případě žalobce je nutné tato rozhodnutí v rámci správního soudnictví přezkoumat, neboť žalobce nebyl informován o výši doměřené daně z platebních výměrů, protože ty byly doručovány pouze správci konkursní podstaty. V situaci, kdy správce daně navíc stanovil žalobci některé daně podle pomůcek z důvodu nepředložení dostatečných dokladů a správce konkursní podstaty platební výměry nerozporoval, bylo žalobci upřeno právo na věcné přezkoumání rozhodnutí správce daně ve správní soudnictví podle § 65 odst. 1 s.ř.s. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že za tohoto stavu by odmítnutí žaloby, jež obsahovala námitku proti výši vyměřené daně, námitku promlčení daňové povinnosti a současně zpochybňovala samotnou existenci daňové povinnosti, znamenalo odepření spravedlnosti ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Nejvyšší správní soud v předmětném rozsudku uvedl, že úkolem Krajského soudu v Ústí nad Labem bude především zjistit, zda byla žalobci daň v uvedené výši pravomocně vyměřena, zda nedošlo k promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky, popřípadě zda nedošlo k prekluzi práva daň doměřit. Krajský soud v Ústí nad Labem v rozsudku ze dne 17.3.2010, č.j. 15 Ca 27/2009-135, následně při věcném přezkumu výzev vydaných správcem daně dospěl k závěru, že výzva Finančního úřadu v Podbořanech k úhradě daňového nedoplatku, o níž bylo v odvolacím řízení rozhodnuto rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 30.12.2008, č.j. 15117/08-1500-500849, která se týkala nedoplatku na dani z nemovitostí za zdaňovací období roku 2005, 2006 a 2007, byla vydána v souladu se zákonem, ovšem výzvu Finančního v Podbořanech ze dne 6.8.2008, č.j. 17417/08/202970/5750, která se týkala daně z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, daně z příjmů fyzických osob a daně silniční, shledal soud jako nepřezkoumatelnou pro nesrozumitelnost aniž by se dále věcně mohl zabývat námitkami žalobce. Proto byly výzva Finančního v Podbořanech ze dne 6.8.2008, č.j. 17417/08/202970/5750 i navazující odvolací rozhodnutí, pro vadu řízení zrušeny.

Z výše nastíněného obsahu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23.9.2009, č.j. 1 Afs 72/2009-95, i následného rozhodnutí soudu nevyplývá, že by nebylo možné vydat novou výzvu k úhradě daňových nedoplatků v náhradní lhůtě ve vztahu k dani z přidané hodnoty, dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, dani z příjmů fyzických osob a dani silniční, když předchozí výzva v předmětné věci byla zrušena výhradně pro nepřezkoumatelnost.

Tuto námitku žalobce tedy shledal soud jako zcela nedůvodnou.

Další námitkou se žalobce domáhal realizace práva na věcné přezkoumání rozhodnutí, kterými byla žalobci stanovena daň. Namítal, že mu mělo být před vydáním výzev k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě v rámci vymáhacího řízení poskytnuty stejné prostředky obrany, jako měl správce konkursní podstaty v rámci řízení o vyměření či doměření daně.

Otázkou přezkumu postupu správce daně při dodatečném doměření daně na základě daňové kontroly, která proběhla za trvání konkursního řízení na daňového dlužníka, přímo v dané věci se již soud zabýval ve svých rozsudcích ze dne 17.3.2010, č.j. 15 Ca 27/2009-

135, a ze dne 9.10.2013, č.j. 15 Af 94/2010-59. Soud neshledal žádné důvody k odchýlení se od závěrů, ke kterým dospěl v citovaných rozsudcích.

Podle § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu má prohlášení konkursu ten účinek, že oprávnění nakládat s majetkem podstaty přechází na správce konkursní podstaty. Právní úkony úpadce, týkající se tohoto majetku, jsou vůči konkursním věřitelům neúčinné. Podle § 14a odst. 1 téhož zákona prohlášením konkursu přechází na správce oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které podle zákona a jiných právních předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty. Správce je zejména oprávněn a povinen vykonávat akcionářská práva spojená s akciemi zahrnutými do konkursní podstaty, rozhodovat o obchodním tajemství a jiné povinnosti mlčenlivosti, vykonávat práva a plnit povinnosti zaměstnavatele, rozhodovat o obchodních záležitostech podniku, činit za úpadce právní úkony potřebné k provozování podniku včetně uzavírání smluv o úvěru za účelem financování vývozu poskytnutého podle zvláštního zákona po předchozím souhlasu věřitelského výboru, zajistit vedení účetnictví a plnění povinností podle předpisů o daních. Povinnosti uložené úpadci tímto zákonem tím nejsou dotčeny.

Účinky prohlášení konkursu uvedené v § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu znamenají, že na správce konkursní podstaty přechází dispoziční oprávnění nakládat s majetkem konkursní podstaty. V důsledku toho ovšem úpadce nepřestává být účastníkem hmotněprávních vztahů a na jeho místo nenastupuje správce konkursní podstaty; úpadce je i nadále např. věřitelem či dlužníkem pohledávek a vlastníkem majetku, nesmí s nimi však disponovat (u vlastnického práva mu zůstává tzv. holé vlastnictví - *nuda proprietas*). Smyslem omezení úpadcovy dispoziční volnosti je zabránit tomu, aby mohl konkursní věřitele poškozovat.

Otázkou postavení úpadce a správce konkursní podstaty v daňovém řízení probíhajícím po prohlášení konkursu se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 13.7.2005, č.j. 1 Afs 55/2004-94, publikovaném ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 713/2005. V tomto rozsudku dospěl k následujícím závěrům.

Daňové řízení se podle § 40 odst. 11 daňového řádu prohlášením konkursu nepřerušuje. Smyslem této úpravy je zajistit správci daně možnost vyměřit daňovou pohledávku, vzniklou před prohlášením konkursu, kterou by posléze mohl do konkursu přihlásit. Na hmotněprávním postavení úpadce se nic nemění potud, že i nadále zůstává daňovým dlužníkem, a proto správce daně vyměřuje daň jemu a nikoliv správci konkursní podstaty. U daňového subjektu ovšem dochází k omezení jeho dispozičních oprávnění ve smyslu § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu, což se nutně promítne i v rovině procesní v daňovém řízení, do něhož vstupuje jako tzv. třetí osoba podle § 7 odst. 2 písm. e) daňového řádu správce konkursní podstaty. Jako projev omezení dispoziční volnosti úpadce přechází na správce konkursní podstaty v souladu s § 14a odst. 1 zákona o konkursu oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které mj. i podle daňových předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty. To platí jak pro výkon subjektivních práv a povinností hmotných, tak i procesních. Správce konkursní podstaty má proto v daňovém řízení stejná práva jako měl úpadce: pro danou věc je mj. významné to, že se správcem konkursní podstaty správce daně jedná v daňovém řízení, týkajícím se daňové povinnosti úpadce, a jemu také doručuje rozhodnutí. Důsledkem přechodu oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti v daňovém řízení je rovněž to, že odvolání proti platebnímu výměru je oprávněn podat správce konkursní podstaty a nikoliv úpadce.

Na osobu žalobce byl dne 22.10.2004 prohlášen konkurs. Z výše citovaného závěru Nejvyššího správního soudu vyplývá, že správce daně nepochybil, když v rámci daňové kontroly zahájené za trvání konkursu komunikoval místo s žalobcem se správcem konkursní podstaty. Právě s ohledem na ustanovení § 14a zákona o konkursu byl jediným procesním partnerem správce daně po prohlášení konkursu v rámci daňového řízení právě správce konkursní podstaty. Z obsahu ustanovení § 14a zákona o konkursu rovněž jednoznačně vyplývá, že na základě daňové kontroly probíhající za trvání konkursu se daň vyměřuje stále úpadci, ale dodatečné platební výměry se doručují správci konkursní podstaty, v jehož výlučné dispozici je také oprávnění podat proti těmto dodatečným platebním výměrům odvolání. To platí i v případech, kdy předmětem kontroly jsou zdaňovací období uplynulá před prohlášením konkursu. Pokud správce daně tedy v daném konkrétním případě doručoval dodatečné platební výměry za trvání konkursu pouze správci konkurzní podstaty, postupoval zcela v souladu s právními předpisy.

Z výše uvedených závěrů jednoznačně vyplývá, že fáze vyměřovací byla pravomocně ukončena a že ze strany správce daně nedošlo k pochybení, když v rámci vyměřovací fáze daňového řízení jednal se správcem konkursní podstaty. V době vydání žalobou napadených rozhodnutí bylo již řízení před daňovými orgány ve fázi exekucí. Požadavek žalobce, aby mu v rámci exekučního řízení bylo umožněno realizovat práva podle § 16 odst. 4 daňového řádu, byly s ním projednány zprávy o daňových kontrolách, byly mu doručeny dodatečné platební výměry a byla mu poskytnuta možnost se proti nim odvolat je ve světle výše uvedených závěrů zcela v rozporu se skutkovým i právním stavem. V předmětném daňovém řízení byla vyměřovací fáze ukončena, daně byly pravomocně stanoveny a jejich výši již rámci exekuční fáze daňového řízení nelze nikterak měnit či zpochybnit.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl soud k závěru, že i tato námitka žalobce je zcela nedůvodná.

K jednotlivým námitkám, které žalobce uplatnil vůči doměrkům vyměřených na jednolitých daňových povinnostech, soud musí opět zdůraznit, že daňové řízení se v daném případě nacházelo již ve fázi exekucí. Otázkou přípustnosti námitek v rámci exekučního daňového řízení se Nejvyšší správní soud zabýval již ve svém rozsudku ze dne 24.11.2004, č.j. 1 Afs 47/2004-74. V rámci přezkumu exekučních úkonů lze namítat zejména to, že exekuce je prováděna na základě aktu, který ve skutečnosti exekučním titulem není (např. proto, že je nevykonatelný), že vymáhaná povinnost byla již po vydání exekučního titulu splněna nebo že je vymáhána na osobě, které ve skutečnosti exekučním titulem nebyla uložena a která není ani právním nástupcem osoby povinné k plnění. Námitky žalobce, které se vztahovaly k samotnému stanovení výše daně nelze tedy v daném řízení vůbec věcně projednávat. Proto k nim soud vůbec nepřihlížel.

Z námitek uplatněných žalobcem tedy zůstaly relevantními pouze námitky, v nichž žalobce namítal, že daňové povinnosti mu byly dodatečně doměřeny až po marném uplynutí prekluzivní lhůty. Soud poznamenává, že Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 2.4.2009, č.j. 1 Afs 145/2008-135, publikovaném ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod číslem 1851/2009 s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 26.2.2009 sp. zn. I.ÚS 1169/07 judikoval, že soud má povinnost vypořádat se s otázkou daňové prekluze nejen tehdy, je-li namítána, ale i v případě, že sám dospěje k závěru, že k prekluzi práva skutečně došlo. Proto soud přistoupil k přezkoumání otázky, zda v rámci exekučního řízení ve vztahu k žalobci nejsou vymáhány nedoplatky, které byly vyměřeny po marném

uplynutí prekluzivní lhůty, ve vztahu ke všem vymáhaným daním a nikoli pouze ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob a silniční dani, k nimž tuto námitku žalobce uplatnil.

Dále soud poznamenává, že existence rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu řádně vyměřena daň, je základní podmínkou pro možnost vzniku prodlení a s ním souvisejícího penále. Pokud je platební výměr, kterým byla dodatečně doměřena daňovému subjektu daň, nezákonný, protože byl vydán po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně, je nezákonným i platební výměr, kterým je sděleno penále za včasné neuhrazení daně stanovené výše uvedeným platebním výměrem. Proto soud přistoupil k přezkumu skutečnosti, zda nedoplatky penále uvedené ve výzvách k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě, nemají svůj základ v platebních výměrech vydaných po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Prekluzivní lhůta k vyměření či doměření daně a její běh je upraven v ustanovení § 47 daňového řádu. V odst. 1 citovaného ustanovení je uvedeno, že 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 povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat. V odst. 2 citovaného ustanovení je dále uvedeno, že 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.

Při hodnocení otázky prekluze práva vyměřit nebo doměřit daň soud vycházel z judikatury Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, vyložil běh lhůt podle § 47 daňového řádu tak, že tříletá prekluzivní lhůta pro vyměření nebo doměření daně, stanovená citovaným ustanovením, počíná běžet od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla a nikoliv od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

Výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12735/10/202970506096, byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 1997, listopad 1997, prosinec 1997, leden 1998, říjen 1998, květen 2001, září 2001 a k uhrazení nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2002, 3. čtvrtletí roku 2002 a 4. čtvrtletí roku 2002 v celkové výši 37 059,- Kč.

Ze správního spisu vyplývá, že penále k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 1997, listopad 1997, prosinec 1997, leden 1998, říjen 1998, květen 2001, září 2001 bylo žalobci sděleno, neboť daň, která mu byla vyměřena na základě jeho daňových přiznání, uhradil opožděně. V těchto případech byla daň vyměřena konkludentně na základě daňových přiznání žalobce.

Doplatek na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2002, 3. čtvrtletí roku 2002 a 4. čtvrtletí roku 2002 byl žalobci doměřena dodatečnými platebními výměry vydanými na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 23.6.2005. Daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečnými

platebními výměry ze dne 10.1.2006, č.j. 330/06/202970/5750, č.j. 331/06/202970/5750 a č.j. 332/06/202970/5750, které nabyly právní moci dne 21.3.2006.

V daném případě tříletá prekluzivní lhůta by v případě daně za 2. čtvrtletí rok u 2002, která je nejstarší daňovou povinností, bez dalšího uplynula dne 30.6.2005. Jak bylo výše uvedeno, před uplynutím této lhůty byla dne 25.6.2005 u žalobce zahájena daňová kontrola. Zahájením daňové kontroly došlo k přerušení běhu tříleté prekluzivní lhůty. Nová tříletá lhůta začala běžet ode dne 31.12.2005 a končila by dnem 31.12.2008. Předmětné daně byly tedy pravomocně doměřeny před uplynutím této nové lhůty.

Z výše uvedeného soud dospěl k závěru, že veškeré daňové nedoplatky uvedené ve výzvě ze dne 4.5.2010, č.j. 12735/10/202970506096, byly způsobilé v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí k exekučnímu vymáhání. Proto soud neshledal v tomto směru důvody ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí původního žalovaného ze dne 2.12.2010, č.j. 11806/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto odvolání proti výše uvedené výzvě.

Výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12749/10/202970506096, byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roků 2001, 2003, 2005 a k uhrazení nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období leden 2001 až prosinec 2001 v celkové výši 200 874,- Kč.

Ze správního spisu vyplývá, že penále k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2003 a 2005 bylo žalobci sděleno, neboť daň, která mu byla vyměřena na základě vyhotovených vyúčtování, uhradil opožděně či vůbec. V těchto případech byla daň vyměřena na základě vyúčtování vyhotovených daňovým subjektem.

Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2001 byla žalobci vyměřena platebním výměrem ze dne 20.5.2005, č.j. 13715/05/202970, na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 13.12.2004. Tento platební výměr nabyt právní moci dne 15.7.2005.

V daném případě tříletá prekluzivní lhůta by v případě daně za zdaňovací období roku 2001, která je nejstarší daňovou povinností, bez dalšího uplynula dne 31.12.2004. Jak bylo výše uvedeno, před uplynutím této lhůty byla dne 13.12.2004 u žalobce zahájena daňová kontrola. Zahájením daňové kontroly došlo k přerušení běhu tříleté prekluzivní lhůty. Nová tříletá lhůta začala běžet ode dne 31.12.2004 a končila by dnem 31.12.2007. Předmětná daň byla pravomocně doměřena před uplynutím této nové lhůty.

Z výše uvedeného soud dospěl k závěru, že veškeré daňové nedoplatky uvedené ve výzvě ze dne 4.5.2010, č.j. 12749/10/202970506096, byly způsobilé v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí k exekučnímu vymáhání. Proto soud neshledal v tomto směru důvody ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného ze dne 2.12.2010 č.j. 11809/10-1500-505085, kterým bylo zamítnuto odvolání proti výše uvedené výzvě.

Výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12774/10/202970506096, byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani silniční za zdaňovací období roků 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 a k uhrazení nedoplatku na dani silniční za zdaňovací období roků 2001, 2002, 2003, 2006 a 2007 a na zálohách na silniční daň v celkové výši 32 148,- Kč.

Ze správního spisu vyplývá, že penále k dani silniční za zdaňovací období roků 2004, 2005 a 2006 bylo žalobci sděleno, neboť daň, která mu byla vyměřena na základě jeho daňových přiznání, uhradil opožděně nebo vůbec. V těchto případech byla daň vyměřena konkludentně na základě daňových přiznání žalobce.

Doplatek na dani silniční za zdaňovací období roků 2001, 2002 a 2003 byl žalobci doměřen dodatečnými platebními výměry vydanými na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 23.6.2005. Daň silniční za uvedená zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečnými platebními výměry ze dne 18.8.2005, č.j.19330/05/202970, č.j. 19333/05/202970 a č.j. 19335/05/202970, které nabyly právní moci dne 11.10.2005.

V daném případě tříletá prekluzivní lhůta by v případě daně za zdaňovací období roku 2002 a 2003 bez dalšího uplynula dne 31.12.2005, resp. 31.12.2006. Jak bylo výše uvedeno, před uplynutím této lhůty byla dne 23.6.2005 u žalobce zahájena daňová kontrola. Zahájením daňové kontroly došlo k přerušení běhu tříleté prekluzivní lhůty. Nová tříletá lhůta začala běžet ode dne 31.12.2005 a končila by dnem 31.12.2008. Předmětné daně byly tedy pravomocně doměřeny před uplynutím této nové lhůty. Prekluze se tedy netýká ani penále souvisejícího s uvedenými daněmi.

Daně za zdaňovací období roku 2006 a 2007 byly vyměřeny na základě daňového přiznání prostřednictvím konkludentního vyměření daně. V jejich případě tedy k uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně nedošlo. Prekluze se tedy netýká ani penále souvisejícího s uvedenými daněmi.

V případě silniční daně za rok 2001 by tříletá prekluzivní lhůta bez dalšího uplynula dne 31.12.2004. Jak bylo výše uvedeno, byla dne 23.6.2005 u žalobce zahájena daňová kontrola. Předmětná daňová kontrola tedy byla u žalobce zahájena ve vztahu k dani silniční za zdaňovací období roku 2001 po marném uplynutí prekluzivní lhůty. Z obsahu správního spisu nevyplývá, že by před zahájením daňové kontroly byl ze strany správce daně učiněn jiný úkon způsobující přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně. V důsledku toho následně vydaný dodatečný platební výměr ze dne 18.8.2005, č.j. 19330/05/202970, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň silniční za zdaňovací období roku 2001 ve výši 3 000,- Kč, vydaný na základě daňové kontroly zahájené po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně je nezákonný. Jak již uvedl soud výše, existence rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu řádně vyměřena daň, je základní podmínkou pro možnost vzniku prodlení a s ním souvisejícího penále. Pokud je platební výměr, kterým byla dodatečně doměřena daňovému subjektu daň, nezákonný, protože byl vydán po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně, je nezákonným i platební výměr, kterým je sděleno penále za včasné neuhrazení daně stanovené výše uvedeným platebním výměrem. Proto je nezákonným i platební výměr ze dne 11.10.2007, č.j. 20042/07/202970/5750, kterým bylo sděleno žalobci penále za daň silniční za zdaňovací období roku 2001 ve výši 4 157,- Kč.

Z uvedeného vyplývá, že výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12774/10/202970506096, byl žalobce mimo jiné vyzván k uhrazení nedoplatku stanoveného správcem daně nezákonnými platebními výměry. V této skutečnosti spatřuje soud nezákonnost dané výzvy k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. Tato nezákonnost následně zatěžuje i žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem o zamítnutí žalobcova odvolání proti této výzvě ze dne 2.12.2010, č.j. 11807/10-1500-505085.

Výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12770/10/202970506096, byl žalobce vyzván k uhrazení nedoplatku na penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 1997, 1998, 1999, 2000, 2002 a k uhrazení nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 2000 a 2002 v celkové výši 2 388 799,- Kč.

Doplatek na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 1998 a 1999 byl žalobci doměřen dodatečnými platebními výměry vydanými na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 15.11.2001. Daň z příjmů fyzických osob za uvedená zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečnými platebními výměry ze dne 1.3.2002, č.j. 5324/02/202970 a č.j. 5369/02/202970, které nabyly právní moci dne 9.4.2002.

V daném případě tříletá prekluzivní lhůta by v případě daně za zdaňovací období roku 1998 a 1999 bez dalšího uplynula dne 31.12.2001 resp. 31.12.2002. Jak bylo výše uvedeno, před uplynutím této lhůty byla dne 15.11.2001 u žalobce zahájena daňová kontrola. Zahájením daňové kontroly došlo k přerušení běhu tříleté prekluzivní lhůty. Nová tříletá lhůta začala běžet ode dne 31.12.2001 a končila by dnem 31.12.2004. Předmětné daně byly tedy pravomocně doměřeny před uplynutím této nové lhůty. Prekluze se tedy netýká ani penále souvisejícího s uvedenými daněmi, které bylo předmětem výzvy k úhradě daňového nedoplatku v náhradní lhůtě.

Doplatek na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 byl žalobci doměřen dodatečným platebním výměrem vydaným na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 13.12.2004. Daň z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 30.5.2005, č.j. 14339/05/202970, který nabyl právní moci dne 15.7.2005.

V daném případě tříletá prekluzivní lhůta by v případě daně za zdaňovací období roku 2002 bez dalšího uplynula dne 31.12.2005. Jak bylo výše uvedeno, před uplynutím této lhůty byla dne 13.12.2004 u žalobce zahájena daňová kontrola. Zahájením daňové kontroly došlo k přerušení běhu tříleté prekluzivní lhůty. Nová tříletá lhůta začala běžet ode dne 31.12.2004 a končila by dnem 31.12.2007. Předmětná daň byla tedy pravomocně doměřena před uplynutím této nové lhůty. Prekluze se tedy netýká ani penále souvisejícího s uvedenou daní, které bylo předmětem výzvy k úhradě daňového nedoplatku v náhradní lhůtě.

Doplatek na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 1997 byl žalobci doměřen dodatečným platebním výměrem vydaným na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 15.11.2001. Daň z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 1.3.2002, č.j. 5312/02/202970, který nabyl právní moci dne 9.4.2002.

V případě daně z příjmů fyzických osob za rok 1997 by tříletá prekluzivní lhůta bez dalšího uplynula dne 31.12.2000. Jak bylo výše uvedeno, byla dne 15.11.2001 u žalobce zahájena daňová kontrola. Z obsahu správního spisu nevypývá, že by před zahájením daňové kontroly byl ze strany správce daně učiněn jiný úkon způsobující přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně. Předmětná daňová kontrola tedy byla u žalobce zahájena ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 po marném uplynutí prekluzivní lhůty. V důsledku toho následně vydaný dodatečný platební výměr ze dne 1.3.2002, č.j. 5312/02/202970, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 ve výši 80 550,- Kč, vydaný na základě daňové kontroly zahájené po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně je nezákonný. Jak již uvedl soud výše, existence rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu řádně vyměřena daň, je základní podmínkou pro možnost vzniku prodlení

a s ním souvisejícího penále. Pokud je platební výměr, kterým byla dodatečně doměřena daňovému subjektu daň, nezákonný, protože byl vydán po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně, je nezákonným i platební výměr, kterým je sděleno penále za včasné neuhrazení daně stanovené výše uvedeným platebním výměrem. Proto jsou nezákonnými i platební výměry ze dne 1.11.2004, č.j. 23285/04/202970, a ze dne 11.10.2007, č.j. 20052/07/202970/5750, kterými bylo sděleno žalobci penále za daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 v celkové výši 100 659,- Kč.

Doplatek na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 byl žalobci doměřen dodatečným platebním výměrem vydaným na základě daňové kontroly zahájené u žalobce dne 13.12.2004. Daň z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období byla žalobci doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 20.5.2005, č.j. 13717/05/202970, který nabyl právní moci dne 15.7.2005.

V případě daně z příjmů fyzických osob za rok 2000 by tříletá prekluzivní lhůta bez dalšího uplynula dne 31.12.2003. Jak bylo výše uvedeno, byla dne 13.12.2004 u žalobce zahájena daňová kontrola. Z obsahu správního spisu nevyplývá, že by před zahájením daňové kontroly byl ze strany správce daně učiněn jiný úkon způsobující přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně. Předmětná daňová kontrola tedy byla u žalobce zahájena ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 po marném uplynutí prekluzivní lhůty. V důsledku toho následně vydaný dodatečný platební výměr ze dne 20.5.2005, č.j. 13717/05/202970, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 678 220,- Kč, vydaný na základě daňové kontroly zahájené po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně je nezákonný. Jak již uvedl soud výše, existence rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu řádně vyměřena daň, je základní podmínkou pro možnost vzniku prodlení a s ním souvisejícího penále. Pokud je platební výměr, kterým byla dodatečně doměřena daňovému subjektu daň, nezákonný, protože byl vydán po marném uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně, je nezákonným i platební výměr, kterým je sděleno penále za včasné neuhrazení daně stanovené výše uvedeným platebním výměrem. Proto je nezákonným i platební výměr ze dne 11.10.2007, č.j. 20073/07/202970/5750, kterým bylo sděleno žalobci penále za daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 v celkové výši 737 059,- Kč.

Z uvedeného vyplývá, že výzvou Finančního úřadu v Podbořanech k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 4.5.2010, č.j. 12770/10/202970506096, byl žalobce mimo jiné vyzván k uhrazení nedoplatku stanoveného správcem daně nezákonnými platebními výměry. V této skutečnosti spatřuje soud nezákonnost dané výzvy k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. Tato nezákonnost následně zatěžuje i žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem o zamítnutí žalobcova odvolání proti této výzvě ze dne 2.12.2010, č.j. 11808/10-1500-505085.

S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že námitky žalobce ve vztahu k žalobou napadeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11806/10-1500-505085 a č.j. 11809/10-1500-505085, nebyly shledány jako důvodné. Proto soud žalobu ve vztahu k těmto rozhodnutím původně žalovaného ve výroku ad I. rozsudku podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Dále s ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobou napadená rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 2.12.2010, č.j. 11807/10-1500-505085 a č.j. 11808/10-1500-505085, jsou zatížena nezákonností a proto soud tato rozhodnutí původně

žalovaného ve výroku ad II. zrušil pro nezákonnost a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení. V dalších řízeních bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

Žalobce byl v projednávané věci úspěšný z jedné poloviny, neboť ze čtyř žalobou napadených rozhodnutí byly dvě zrušeny pro nezákonnost. Proto soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s. ve výroku ad III. uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 3 904,- Kč, která se skládá z částky 1 000,- Kč odpovídající jedné polovině uhrazeného soudního poplatku, z částky 2 100,- Kč za jednu polovinu odměny za 2 úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté zástupcem Auditorská a daňová kancelář, s.r.o. jejímž jménem vykonával daňové poradenství Mgr. Jakub Hajdučík [převzetí věci a podání návrhu podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012,], a z částky 300,- Kč za jednu polovinu s tím souvisejících dvou paušálů po 300,- Kč a z částky 504,- Kč odpovídající 21% z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

**Poučení:** Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

V Ústí nad Labem dne 15. prosince 2014

**JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
Gabriela Zlatová