



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Karla Kosteckého a soudců Mgr. Lucie Trejbalové a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce: **Ing. R.T. IČ: XX**, bytem XX proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o **žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 11. 2012, č. j. 12241/12-1500-505085**,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 11. 2012, č. j. 12241/12-1500-505085, s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Liberci (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 7. 2012 č. j. 271231/12/192941507522 o námitce promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky, které jsou vymáhány exekučním příkazem na srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod., vydaným podle § 73 odst. 6 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., (dále jen „ZSDP“) pod č. j. 44691/10/192941507206 dne 24. 2. 2010, podlužníkem je Česká správa sociálního zabezpečení.

Protože s účinností od 1. 1. 2013, v souvislosti se zákonem č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, přešla působnost Finančního ředitelství v Ústí nad Labem na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, jednal soud od zmíněného okamžiku s posledně označeným státním orgánem finanční správy jako se žalovaným, v souladu s § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Žalobce v žalobě namítá, že exekučním příkazem jsou řešeny daňové povinnosti, které se vztahují k roku 1994 až 1995. Žalobce je přesvědčen, že žalovaný uplatňuje svůj nárok

po uplynutí promlčecí doby, proto také v podané námitce proti exekučnímu příkazu vznesl námitku promlčení. Žalobce trvá na tom, že ZSDP až do novelizace zákonem č. 296/2007 Sb., neobsahoval ustanovení o tom, že po dobu konkursního řízení promlčecí lhůta k vymáhání daňových nedoplatků neběží. ZSDP je přitom jediným právním předpisem, podle něhož lze promlčení práva na vymáhání daňových nedoplatků posuzovat. Žalobce tvrdí, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek mohl žalovaný uplatnit pouze ve lhůtě šesti let po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným. Po uplynutí šesti leté lhůty je právo žalovaného dle § 70 ZSDP promlčeno. Žalobce splnil i další podmínku, podle níž se k promlčení přihlídně, neboť promlčení v celém rozsahu namítal. ZSDP jako zvláštní právní norma speciálně upravující podmínky daňového řízení dle žalobce vylučuje užití jiného obecně závazného předpisu. Žalobce nesouhlasí s právním názorem žalovaného, že implementace věty druhé do ustanovení § 70 odst. 3 ZSDP má být interpretována tak, že jde pouze o výslovné vyjádření toho, k čemu bylo možné dospět výkladem jednotlivých ustanovení zákonů. Žalobce je dále přesvědčen o tom, že o jeho odvolání nemělo být rozhodnuto dle platných ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ale ZSDP, protože původní řízení týkající se nedoplatku bylo ukončeno námitkou promlčení uplatněnou již za účinnosti ZSDP, odkazuje na § 264 odst. 5 daňového řádu. Navrhuje proto, aby bylo napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušeno, a požaduje náhradu nákladů řízení před soudem.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Setrval na závěrech vyjádření v napadeném rozhodnutí a zopakoval, že výkladem jednotlivých ustanovení ZSDP, zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání (dále jen „zákon o konkursu“) a občanského zákoníku bylo možné dospět ke stejnému závěru ještě před novelou příslušného ustanovení provedenou zákonem č. 296/2007 Sb. Konkrétně se jedná o § 2 odst. 1 ZSDP, § 20 odst. 8 zákona o konkursu a § 112 občanského zákoníku. Shodný názor vyjádřil ve svém rozsudku č. j. 57 Ca 107/2008-47 i Krajský soud v Plzni. Žalovaný zdůraznil, že přihlásil-li správce daně do konkursního řízení daňovou pohledávku, která mu před prohlášením konkursu vznikla, stal se okamžikem dojití přihlášky soudu účastníkem konkursu – konkursním věřitelem, na nějž se rovněž vztahoval režim zákona o konkursu a vyrovnání. Závěrem žalovaný konstatoval, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu s přechodnými ustanoveními daňového řádu, konkrétně s § 264 odst. 1, který vylučuje dokončení řízení podle ZSDP, ač byla námitka promlčení podána ještě za jeho účinnosti. Ustanovení § 264 odst. 5, věta druhá daňového řádu, které žalobce zmiňuje v souvislosti s vyloučením použití daňového řádu na rozhodnutí o odvolání, souvisí pouze s problematikou běhu a délky promlčecí lhůty. V souladu s tímto ustanovením žalovaný posoudil promlčecí lhůtu u nedoplatků, u nichž žalobce promlčení namítá, daňový řád není v souvislosti s promlčecí lhůtou v napadeném rozhodnutí aplikován.

Z předloženého správního spisu soud ověřil skutečnosti rozhodné pro posouzení projednávané věci.

Dne 25. 7. 1995 zaslal správce daně přihlášku pohledávky ve výši 12 987 Kč (platební výměr správce daně ze dne 19. 7. 1995, č. j. FÚ/21088/95/220/PET na penále u DPH za období od 8. 6. 1995 do 11. 7. 1995) a ve výši 196 624 Kč (platební výměr správce daně ze dne 20. 7. 1995, č. j. FÚ/21087/95/220/PET na časové penále u DPH) do konkursního řízení sp. zn. K26/95-50 v právní věci úpadce Ing. R. T. (žalobce) ke Krajskému soudu v Ústí

nad Labem. Tuto přihlášenou pohledávku doplnil dne 29. 1. 1996 o pohledávku ve výši 965 239 Kč (nedoplatek na DPH za měsíc červen 1995).

Dne 22. 1. 2007 vydal Krajský soud v Ústí nad Labem usnesení č. j.: K 26/95-224, ve kterém rozhodl, že konkurz na majetek žalobce se zrušuje z důvodu, že majetek žalobce nepostačuje k úhradě nákladů konkurzu.

Dne 19. 10. 2007 vydal správce daně výzvu č. j. 214353/07/192912/5962 k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě. Proti této výzvě žalobce uplatnil dne 12. 12. 2007 námitku promlčení č. j. 247449/07, kterou správce daně zamítl rozhodnutím ze dne 15. 1. 2008 č. j. 4584/08/192911/5962.

Dne 24. 2. 2010 vydal správce daně exekuční příkaz č. j. 44691/10/192941507206 na srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod. dle § 73 odst. 6 písm. b) ZSDP. Žalobce proti rozhodnutí žalovaného opět uplatnil námitku, ve které uvedl, že v době vzniku pohledávek platná právní úprava nestavila běh promlčecí lhůty po dobu řízení o úpadku a proto navrhuje, aby z důvodu promlčení byl exekuční příkaz zrušen. Správce daně rozhodnutím ze dne 17. 3. 2010, č. j. 67926/10/192941507206 námitce dle § 52 ZSDP nevyhověl.

Proti tomuto rozhodnutí brojil žalobce žalobou u zdejšího krajského soudu. Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 4. 1. 2011, č. j. 59 Af 7/2010. Ke kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 8. 2. 2012, č. j. 8 Afs 25/2011-54 rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Uvedl, že je podstatné, zda žalovaný o námitkách žalobce rozhodl správným procesním způsobem. Odkázal na svůj rozsudek ze dne 22. 1. 2009, č. j. 1 Aps 11/2008 - 57 (publikovaný pod č. 2228/2011 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz), ve kterém vyslovil, že „o námitce promlčení podle § 70 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nelze rozhodovat jako o námitce proti úkonu správce daně v souvislosti s řízením vymáhacím a zajišťovacím podle § 52 téhož zákona. O námitce promlčení je správce daně povinen rozhodnout rozhodnutím (§ 32 odst. 1 citovaného zákona), proti němuž je přípustné odvolání (§ 48 odst. 1 téhož zákona).“

Krajský soud proto rozhodnutím ze dne 27. 6. 2012, č. j. 59 Af 7/2010 – 75 rozhodnutí správce daně ze dne 17. 3. 2010, č. j. 67926/10/192941507206 pro nezákonnost zrušil.

O námitce promlčení bylo správcem daně rozhodnuto znovu dne 20. 7. 2012 rozhodnutím č. j. 271231/12/192941507522. Námitka žalobce byla zamítnuta s odkazem na § 20 odst. 8 zákona o konkursu a § 112 občanského zákoníku. Správce daně dovodil, že promlčecí lhůta po dobu trvání konkursu neběžela.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 14. 8. 2012 odvolání, ve kterém argumentoval obdobně jako v podané žalobě. Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolacím námitkám žalobce nevyhověl a rozhodnutí správce daně dle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu potvrdil. Zdůraznil, že speciální konkursní řízení mělo vůči řádně přihlášeným daňovým pohledávkám ten účinek, že lhůta pro jejich promlčení během tohoto řízení neběžela. Žalovaný v této souvislosti citoval ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu. Odkázal také

na § 112 občanského zákoníku, dle kterého lhůta neběží po dobu přihlášení pohledávky řízení u soudu, a to po dobu, kdy toto řízení probíhá. Výzvou k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě vydanou dne 19. 10. 2007 byl proveden v zákonné lhůtě v souladu s tehdy platným ustanovením § 70 odst. 2 ZSDP úkon směřující k vybrání zajištění nebo vymožení nedoplatku. Tento úkon přerušil promlčecí lhůtu a počala běžet nová šestiletá promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl dlužník o tomto úkonu zpraven. Implementace věty druhé do ustanovení § 70 odst. 3 ZSDP novelou tohoto zákona provedenou zákonem č. 296/2007 Sb., s účinností od 1. 1. 2008 byla pouze výslovným vyjádřením skutečnosti, ke které bylo možno do té doby dospět výkladem jednotlivých ustanovení zákonů. Jednalo se především o výklad zákona o konkursu, občanského zákoníku a ZSDP.

Krajský soud napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního s. ř. s. v rozsahu a mezích uplatněných žalobních námitek dle § 75 odst. 2 s. ř. s., kterým je soudu v duchu dispoziční zásady vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s.

Právní otázka, která je předmětem sporu v projednávané věci byla opakovaně krajskými správními soudy, ale i Nejvyšším správním soudem řešena (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2012, č. j. 1 Afs 43/2011, dostupný na www.nssoud.cz), a zdejší soud neshledal důvod odchýlit se od závěrů, k nimž soudy v těchto rozhodnutích dospěly.

Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozhodnutí zdůraznil, že k vztahu zákona o konkursu a ZSDP se opakovaně vyslovil i Nejvyšší soud. Nejdříve tak učinil v rozsudku ze dne 28. 1. 2002, sp. zn. 29 Cdo 95/2000. Následně své závěry zopakoval a zdůraznil v rozsudku ze dne 31. 5. 2006, sp. zn. 29 Odo 730/2004 (publ. pod č. 52/2007 Sb. r. s.). V tomto rozhodnutí Nejvyšší soud uzavřel, že zákon o konkursu a vyrovnání má ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků *„povahu zákona speciálního při plnění těch funkcí zákona o správě daní a poplatků, které se týkají vymáhání daňových pohledávek. Daňové pohledávky, vzniklé před prohlášením konkursu, musí být přihlášeny do konkursu a v průběhu konkursu je zásadně nelze uspokojit jinak, než prostřednictvím rozvrhového usnesení“*. Uvedený závěr podpořil i Ústavní soud, který v nálezu ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/2002, mj. uvedl, že *„obecně řečeno, daňové řízení tedy probíhá (nepřerušuje se), ale okamžikem prohlášení konkursu pro ně platí omezení stanovená zákonem o konkursu a vyrovnání“* (N 76/37 SbNU 75; všechna rozhodnutí ÚS jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz/Search/Search.aspx>; srov. též usnesení NS ze dne 19. 9. 2001, sp. zn. 29 Odo 532/2001). Přihláškou pohledávky správce daně nepochybně zamýšlel její vymožení. V tomto případě byla tedy právní úprava zákona o konkursu jednoznačně použitelná.

Účinky konkursní přihlášky zákon o konkursu upravuje v § 20 odst. 8. Ve znění platném pro projednávanou věc stanovil, že *„přihláška pohledávky má pro běh lhůty pro promlčení a zánik práv stejné účinky jako uplatnění práva u soudu.“* Podle § 112 občanského zákoníku *„uplatní-li věřitel v promlčecí době právo u soudu nebo u jiného příslušného orgánu a v zahájeném řízení řádně pokračuje, promlčecí doba od tohoto uplatnění po dobu řízení neběží. To platí i o právu, které bylo pravomocně přiznáno a pro které byl u soudu nebo u jiného příslušného orgánu navržen výkon rozhodnutí“*.

Z uvedeného vyplývá, že konkursní přihláška daňového nedoplatku má na promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky ten účinek, že lhůta podle § 70 odst. 1 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2007, po dobu konkursu neběží. Soud ze správního spisu ověřil, že v projednávaném případě se jedná o pohledávky původně splatné v roce 1995. O včasné přihlášení pohledávek do konkursního řízení dne 25. 7. 1995 a 29. 1. 1996 není sporu. Pokud má dle § 20 odst. 8 zákona o konkursu přihláška pohledávky do konkurzního řízení pro běh lhůty pro promlčení a zánik práv stejné účinky jako uplatnění práva u soudu, pak s odkazem na § 112 občanského zákoníku promlčecí doba od tohoto uplatnění po dobu konkurzního řízení neběží. Konkursní řízení skončilo na základě rozvrhového usnesení vydaného dne 22. 1. 2007. Po nabytí jeho právní moci počala běžet promlčecí lhůta. Výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 19. 10. 2007 lze v souladu s § 70 odst. 2 ZSDP považovat za úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se tímto úkonem přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven, tj. od 1. 1. 2008. Pokud žalovaný dne 24. 2. 2010 vydal exekuční příkaz na základě vykonatelného výkazu nedoplatků, uplatňoval vůči stěžovatce exekuční titul na řádnou (nepromlčenou) pohledávku. Závěr žalovaného v této otázce je naprosto správný a v souladu se zákonem.

Doplnění věty druhé do § 70 odst. 3 ZSDP (*„po dobu výkonu rozhodnutí soudem nebo soudním exekutorem anebo do uspokojení z výtěžku veřejné dražby lhůta podle odstavců 1 a 2 neběží, a to až do právní moci rozhodnutí o ukončení těchto řízení nebo jeho ukončení; lhůta rovněž neběží po dobu přihlášení nedoplatku v insolvenčním řízení“*) nelze proto interpretovat jako stanovení nového pravidla, které do budoucna mění předchozí právní stav, ale jako výslovné vyjádření toho, k čemu bylo možné dosud dospět výkladem jednotlivých ustanovení zákona o konkursu, ZSDP a občanského zákoníku.

K námitce, že v dané věci mělo být rozhodováno podle ZSDP a nikoliv podle daňového řádu soud uvádí, že žalovaný rozhodl v souladu s přechodnými ustanoveními daňového zákona. Dle § 264 odst. 1 daňového zákona *„se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jím svou povahou a účelem nejblíží“*. Ustanovení § 264 odst. 5, věta druhá daňového řádu, souvisí pouze s problematikou běhu a délky promlčecí lhůty.

Lze tedy uzavřít, že na základě přezkoumání v rámci žalobních bodů nebylo shledáno napadené rozhodnutí nezákonné, netrpí ani vadami, pro které by je soud musel zrušit z úřední povinnosti, soud proto žalobu jako nedůvodnou dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, rozhodoval přitom podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když oba účastníci ve stanovené lhůtě nevyjádřili s tímto postupem soudu nesouhlas.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byl úspěšný žalovaný správní orgán, ten však náhradu nákladů nepožadoval, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u ě n í :

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.

V Liberci dne 22. srpna 2013

Mgr. Karel Kostecký,
předseda senátu