



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci **žalobce: Ing. F. H.**, zastoupen JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Sádky 1605/2, Prostějov, proti **žalovanému: Finanční úřad pro Prahu 2** se sídlem Vinohradská 49, Praha 2, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem **žalovaného**,

t a k t o :

- I. Evidování nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 242 080,- Kč na osobním daňovém účtu č.j. 169586/12/002913106587 žalobce Ing. F. H. od data 1.1.2012 (včetně) je nezákonným zásahem.
- II. Žalovanému se zakazuje pokračovat v porušování práva žalobce spočívajícím v evidování nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 242 080,- Kč na jeho osobním daňovém účtu č.j. 169586/12/002913106587 od data 1.1.2012 (včetně).

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (s.ř.s.) domáhal ochrany před nezákonným zásahem Finančního úřadu pro Prahu 2, který měl spočívat v tom, že tento finanční úřad eviduje nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob žalobce za rok 2004 ve výši 242 083 Kč, ačkoliv tento nárok finančního úřadu je již prekludován. Namítal, že žalovaný neuznal prekluzi práva pro placení daně.

Žalobce v podané žalobě uvedl, že dne 25.4.2012 podal žádost o vydání potvrzení o stavu osobního daňového účtu, na kterou žalovaný reagoval tak, že dne 28.5.2012 vydal potvrzení o stavu osobního daňového účtu žalobce, v němž byl zachycen nedoplatek ve výši

242 083 Kč. Proti tomuto úkonu podal žalobce dne 19.6.2012 námitku, v níž poukazoval na skutečnost, že ke dni 31.12.2011 uplynula lhůta pro placení daně dle ust. § 160 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. O této námitce rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 17.7.2012 tak, že ve svém postupu neshledal žádné pochybení.

Žalobce uvedl, že nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob podávajících přiznání vznikl z titulu penále z prodlení s placením daně do 31.12.2006. Toto penále bylo vyměřeno na základě platebního výměru žalovaného ze dne 16.3.2011, č.j. 65551/11/002913106587. Tento platební výměr byl napaden odvoláním, o němž rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 29.6.2011, č.j. 8048/11-1500-106054 se závěrem, že lhůta pro placení daně u tohoto nedoplatku uplyne dne 31.12.2011. Žalobce uvedl, že ode dne rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ve věci platebního výměru, tj. ode dne 29.6.2011 nedošlo ze strany žalovaného k žádnému úkonu ve smyslu ust. § 160 odst. 3 daňového řádu. Proto, když žalobce dne 25.4.2012 žádal o potvrzení stavu osobního daňového účtu, byl evidovaný nedoplatek již téměř 4 měsíce po prekluzi. Žalobce spatřuje nezákonný zásah v nevěli žalovaného uznat prekluzi práva a protože vydání potvrzení o stavu osobního daňového účtu není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s.r.s., podává žalobu na ochranu před nezákonným zásahem. Z důvodu tohoto zásahu je žalobci znemožněno účastnit se veřejných zakázek dle zákona č. 137/2006 Sb., když bezdlužnost je jedním z požadavků tohoto zákona. Žalobce je tak přímo zkrácen na svých právech svobodně podnikat a účastnit se veřejných zakázek.

Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud vydal rozsudek s těmito výroky:

1) Žalovaný je povinen uznat prekluzi práva pro placení daní u daně z příjmu fyzických osob podávajících přiznání za rok 2004.

2) Postup žalovaného, kdy žalovaný odmítal uznat prekluzi práva pro placení daní u daně z příjmu fyzických osob podávajících přiznání za rok 2004 byl nezákonným zásahem.

3) Žalovaný je povinen vydat potvrzení o stavu osobního daňového účtu, v němž nebude evidován nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob podávajících přiznání za rok 2004.

4) Postup žalovaného, kdy žalovaný vydal dne 28.5.2012 potvrzení o stavu osobního daňového účtu č.j. 169586/12/002913106587, v němž byl zachycen nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob podávajících přiznání ve výši 242 083 Kč byl nezákonným zásahem.

Ve svém vyjádření k podané žalobě žalovaný poukázal na to, že žalobce proti potvrzení o stavu osobního daňového účtu podal námitku, o níž rozhodl správce daně rozhodnutím ze dne 17.7.2012 s odůvodněním, že potvrzení o stavu osobního daňového účtu ze dne 28.5.2012, tedy o evidenci nedoplatku na dani bylo vystaveno na základě údajů daňové evidence, z níž bylo zjištěno, že nedoplatek ve výši 242 083 Kč na osobním daňovém účtu žalobce je tvořen dosud neuhrazenou částí penále z prodlení za zdaňovací období roku 2004. K tomu žalovaný uvedl, že rozhodnutí sice žalobce nemohl napadnout opravnými prostředky podle daňového řádu, ale mohl jej napadnout žalobou ve správním soudnictví.

Žalovaný dále uvedl, že na osobním účtu žalobce evidoval nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob na základě vydaných platebních výměrů na penále ze dne 16.3.2011, a to za zdaňovací období roku 2002, 2003 a 2004, avšak vzhledem k tomu, že odvolací správní orgán Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu svými rozhodnutími k odvolání žalobce platební výměry na penále za zdaňovací období let 2002 2003 zrušilo, byl ponechán v platnosti toliko platební výměr na penále na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. V odvolacím rozhodnutí Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu pak řešilo pouze otázku včasnosti uplatnění předmětných platebních výměrů na penále, tj. do kdy lze žalobci

sdělit předpis daňového penále. Lhůta pro předmětné platební výměry na penále za rok 2004 začala běžet od původní splatnosti daně (původní splatnost daně nastala v roce 2005 a skončila by dne 31.12.2011). V textu rozhodnutí není však uvedeno, že lhůta pro placení daně u tohoto nedoplatku uplyne dne 31.12.2011, jak uvádí žalobce. Žalovaný k tomu uvedl, že dle ust. § 264 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů (ust. § 70 zákona č. 337/1992 Sb., správě daní a poplatků) a neskončila do dne nabytí účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu se posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně. Okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Daňová povinnost, ze které bylo předmětné neuhrazené penále počítáno, byla uhrazena v plné výši dne 25.2.2008. Protože penále je dle § 58 zákona o správě daní a poplatků příslušenstvím, které sleduje osud daně, tak u daňového nedoplatku, který byl zcela uhrazen, nemůže dojít k jeho prekluzi a tudíž se pro vybrání či vymození nedoplatku na penále k takové daně příslušejícího uplatní lhůta stanovená v § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, jejíž běh skončí za podmínek stanovených v tomto ustanovení, resp. v ust. § 160 daňového řádu, nezávisle na osudu daně. Jestliže penále sleduje osud daně, znamená to, že se řídí stejným právním režimem jako daň, což ovšem nelze vykládat ad absurdum tak, že je-li daň uhrazena, je nutno za uhrazené považovat také penále jako příslušenství, které sleduje osud daně. V tomto případě tedy v okamžiku, kdy byla daň plně uhrazena, se osud penále odpoutal od osudu daně a platební výměr na penále se stal samostatným exekučním titulem nezávisle na osudu daně. Splatnost předmětného platebního výměru na daňové penále nastala dne 6.4.2011 a tedy k prekluzi práva daňové penále vybrat a vymáhat ve smyslu § 160 daňového řádu by došlo nejdříve v roce 2017.

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného souhlasil se žalovaným, že šestiletá lhůta, v níž se prekluduje penále podle ust. § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, potažmo dle ust. § 160 daňového řádu počala běžet dne 1.1.2006. Tato lhůta však není lhůtou pro sdělení předpisu penále, ale také pro vymození předepsaného penále, kdy v tomto již žalovaný byl neúspěšný. Žalobce argumentoval tím, že je třeba odlišovat osud daně a osud lhůty pro placení daně. Dojde-li k zániku daňové povinnosti zaplacením, neznamená to zároveň, že dochází i k zániku lhůty pro placení daně. Ta je počítána dále až do doby jejího uplynutí. I kdyby lhůta pro placení penále žila od počátku vlastním životem tak, jak uvádí žalovaný, pak to nic nemění na závěru o prekluzi, to z toho důvodu, že pak penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění, tzn. první den prodlení se zaplacením hlavní daňové povinnosti, avšak to nezávisle na tom, kdy došlo ke sdělení penále. Samotný platební výměr na penále má tak pouze deklaratorní povahu a nic nemění na původní lhůtě splatnosti penále. K tomuto závěru došel i Nejvyšší správní soud v rozsudku pod č.j. 2Afs 159/2005-43, v němž vyšel z konstrukce prodlení obdobné tomu, jak jej používají soukromoprávní předpisy, s tím, že jedním z následků prodlení daňového dlužníka je automatické přirůstání penále po dobu, po kterou je daňový dlužník v prodlení. Žalobce poukázal na usnesení rozšířeného senátu pod č.j. 5Afs 35/2009-265, v němž Nejvyšší správní soud dospěl ke stanovisku, že platební výměr na daň, stejně jako platební výměr, kterým se sdělí daňovému dlužníku předpis penále, nemají v rovině samotného hmotného práva daňové účinky konstitutivní, nýbrž zásadně toliko deklaratorní. Platebními výměry se konstatuje povaha a výše daňové povinnosti, tedy i penále k určitému dni, jež však vzniklo přímo ze zákona, nezávisle na vydání platebního výměru. Ten má význam v tom, že mění daňovou povinnost z pouhé povinnosti podle hmotného práva v exekuční titul.

Ve sledu těchto rozhodnutí Nejvyššího správního soudu je žalobce toho názoru, že datum původní splatnosti penále je tak dnem, od kterého se odvíjí výpočet počátku lhůty pro placení penále, přitom počátek této lhůty je shodný s počátkem lhůty pro platnost daně hlavní, v tomto případě ke dni 1.1.2006. Náhradní lhůty splatnosti daní, které vznikly za účinnosti zákona o správě daní a poplatků jsou pak nerozhodné. Jestliže podle ust. § 264 odst. 5 daňového řádu lhůta, v níž lze vymáhat daňové nedoplatky dle ust. § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se počíná dnem 1.1.2011 mění na lhůtu pro placení daně dle ust. § 160 daňového řádu, přičemž počátek běhu této lhůty zůstává zachován, pak nelze založit novou šestiletou lhůtu odvíjející se od náhradní lhůty splatnosti předepsaného penále tak, jak to vnímá žalovaný. Žalovaný pak do 31.12.2011 neučinil žádný krok, který by odpovídal situaci pro přerušení běhu této v minulosti započaté lhůty. V daném případě tedy lhůta pro placení penále počala běžet 1.1.2006 a protože do dnešního dne nebyla přerušena, pak k datu podání žádosti o potvrzení o stavu osobního daňového účtu, tj. dne 25.4.2012 již uplynula.

Soud posoudil podanou žalobu takto :

Soudy ve správním soudnictví poskytují ochranu veřejným subjektivním právům způsobem stanoveným v zákoně č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s.ř.s.) a za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem (§ 2 s.ř.s.). Je poté na soudu, aby zkoumal splnění podmínek řízení, které zákon pro žalobou uplatňovaný způsob ochrany stanoví.

Žalobce podanou žalobu označil jako „ žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu“ a vymezil, jakou činnost žalovaného považuje za nezákonný zásah (evidenc nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobce ve výši 242 083,- Kč.

Podle § 82 zákona č. 150/2002 Sb. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.

Podle § 87 odst. 2 s.ř.s. soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem.

V dané věci soud na základě podané žaloby, vyjádření žalovaného a obsahu správního spisu posoudil, že podaná žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je přípustná, neboť povaha jednání žalovaného – evidence daňového nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobce není rozhodnutím a za rozhodnutí ve smyslu § 65 s.ř.s nelze ani považovat rozhodnutí žalovaného o námitce žalobce podané proti stavu osobního daňového účtu. Je tomu tak proto, že rozhodnutí o námitce a způsob vypořádání námítky odrážejí, jak je ostatně v rozhodnutí uvedeno, toliko zachycení daňových a platebních povinností tak , jak vyplývají z předpisů i plateb na tomto daňovém účtu , přičemž tímto rozhodnutím není rozhodováno o vlastních daňových povinnostech žalobce.. V souzené věci však žalobce rozporoval svou daňovou povinnost - daňový nedoplatek s odkazem na to, že i přes platební výměry z nichž evidence nedoplatku vychází, došlo postupem času k situaci, kdy žalovaný již není oprávněn tento nedoplatek *evidovat*. Soud proto usoudil, že v případě oprávněnosti tvrzení žalobce by

evidence daňového nedoplatku na osobním účtu žalobce mohla mít povahu zásahu do práv žalobce.

Z uvedených důvodů soud přistoupil k posouzení důvodnosti tvrzení žalobce o nezákonném zásahu. Vyšel přitom z následující právní úpravy.

Podle přechodného ustanovení § 164 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Podle § 160 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně. Jde-li o nedoplatek z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně.....

Podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným.

Podle § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků 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; daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zajištěných podle odstavců 4 a 5.

Podle § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění platném k 31.12.2006 penále je splatné dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění. Předpis penále sdělí správce daně daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Proti platebnímu výměru se daňový dlužník může odvolat do třiceti dnů od jeho doručení. O tomto předpisu se daňový dlužník může vyrozumět kdykoliv, pokud to vyžaduje stav jeho účtu, zejména při daňové exekuci; o předpisu se daňový dlužník zpravidla vyrozumí do třiceti dnů poté, kdy daňový nedoplatek byl zcela vyrovnán, nejpozději však ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně. Penále uvedené v platebním výměru je splatné v náhradní lhůtě patnácti dnů ode dne doručení platebního výměru, pokud nebylo již uhrazeno.

V dané věci je mezi účastníky řízení sporné, zda k datu 25.4.2012, kdy žalobce podal žádost o vydání potvrzení o stavu osobního daňového účtu, byl žalovaný oprávněn mu sdělit nedoplatek ve výši 242 083 Kč a tento nedoplatek evidovat na jeho osobním daňovém účtu. Oprávněnost takového postupu žalovaného pak závisí na posouzení otázky, zda pro evidování nedoplatků na osobním daňovém účtu od 1.1.2012 existoval zákonný podklad, když žalobce tvrdil, že k 31.12.2011 uplynula lhůta pro placení daně dle ust. § 160 daňového řádu.

V souzené věci je třeba vycházet z přechodného ustanovení § 264 daňového řádu, tedy ze zákona platného v době podání žádosti žalobce, které v odst. 5 upravuje běh a délku lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, přičemž za daňový nedoplatek je podle § 153 daňového řádu nezbytné považovat jak částku daně, která není uhrazena, tak i neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, tj. i penále. V souzené věci penále bylo vyměřeno na základě platebního výměru žalovaného ze dne 16.3.2011 ve znění odvolacího rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 29.6.2011, přičemž šlo o daňové penále na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Z uvedeného rozhodnutí je zřejmé, že daňové penále žalobce vzniklo z důvodu dodatečně doměřené daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, kdy tato daň byla žalobci dodatečně vyměřena podle ust. § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. dodatečným platebním výměrem ze dne 20.12.2007. Jelikož žalobce daň ve lhůtě její splatnosti, která nastala dne 11.2.2008 neuhradil, správce daně uplatňoval penále dle ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb., neboť se žalobce dostal do prodlení. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu v odvolacím rozhodnutí vycházelo z ust. § 63 odst. 2 a § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. a z těchto ustanovení vymezilo den splatnosti penále tak, že je splatné již tím dnem, kdy byly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění, tj. dnem, kdy je daňový dlužník v prodlení. Finanční ředitelství v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek č.j. 5Afs 35/2009-265) dovodilo, že lhůta v níž se promlčuje vybrání daňového nedoplatku a na níž odkazuje ust. § 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, začne plynout *od data původní splatnosti daně*, přičemž okamžik vyměření nedoplatku na dani je již nerozhodný. V souladu s tím právě ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání daně a která byla uvedena v ust. § 70 zákona č. 337/1992 Sb. správce daně může vyrozumět dlužníka o předpisu penále, přičemž tato lhůta začne běžet od data původní splatnosti daně, když dodatečné vyměření daně jako nedoplatku na dani je pro určení běhu lhůty nerozhodný. Podle Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu tedy lhůta pro sdělení předpisu penále začala běžet od 1.1.2006, když původní splatnost daně nastala v roce 2005 a skončí tedy 31.12.2011.

Vzhledem k uvedenému promlčecí lhůta pro vybrání daně, ale zároveň i pro sdělení předpisu penále v dané věci započala běžet podle dosavadních právních předpisů, tj. v době účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu (zákon nabyt účinnosti dne 1.1.2011). Proto se běh a délka této promlčení lhůty posuzuje podle § 264 odst. 5 a § 160 zákona č. 280/2009 Sb., tedy jako lhůta pro placení daně. Podle uvedeného ustanovení tato lhůta činí 6 let a počne běžet dnem splatnosti daně - pro daný případ dnem splatnosti daňového nedoplatku, kterým je penále. V této lhůtě počala běžet lhůta pro sdělení předpisu penále, tj. od 1.1.2006, která ve smyslu § 160 skončila po 6 letech, tj. ke dni 31.12.2011.

Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp.zn. 5Afs 35/2009 sdělení předpisu penále daňovému dlužníkovi není omezeno samostatnou lhůtou, nýbrž je vázáno na běh šestileté promlčecí lhůty pro vybrání daně. To vyplývá z ust. § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění k 31.12.2006 a z ust. § 70 odst. 1 téhož zákona. Podle rozhodnutí rozšířeného senátu NSS lze daňového dlužníka vyrozumět o předpisu penále ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatků, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen samotný tento nedoplatek je pro určení počátku běhu uvedené lhůty nerozhodná.

Nejvyšší správní soud v uvedeném rozhodnutí vymezil datum splatnosti daně ve smyslu § 70 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Oproti své dosavadní judikatuře dovodil, že ve smyslu ust. § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. je třeba usuzovat na to, že za pojem

splatnost dle citovaného zákonného ustanovení je třeba považovat toliko původní splatnost daně, nikoliv náhradní splatnost, když zákon zná pouze termín náhradní lhůta splatnosti, nikoliv však náhradní splatnost. Kdy je daň splatná, stanoví jednoznačně § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Nelze proto posouvat datum splatnosti daně vždy, kdykoliv správce daně dodatečně daň doměří, neboť by docházelo k prodlužování zákonných promlčecích lhůt. Z tohoto výkladového stanoviska je třeba vycházet i v případě interpretace běhu a počítání promlčecí lhůty pro vymáhání daně. Ve vztahu k penále NSS stanovil, že lhůta určená podle § 63 odst. 4 věta čtvrté zákona č. 337/1992 Sb. ke sdělení předpisu penále je navázána na lhůtu, v níž se promlčuje vybrání daně. Sdělení předpisu penále daňovému dlužníkovi není omezeno samostatnou lhůtou, nýbrž je vázáno na běh šestileté promlčecí lhůty pro vybrání daně. Jestliže v ust. § 63 odst. 2 větě první zákona č. 337/1992 Sb. je stanoveno, že penále se počítá ode dne původní splatnosti, nelze přijmout jiný závěr než, že již v tomto okamžiku, tzn. v den původní splatnosti daně nedoplatek existoval. Podle Nejvyššího správního soudu zákonodárce tedy stanovil počátek penalizace za daňový nedoplatek k datu původní splatnosti daně. K předpisu penále a k počátku běhu lhůty pro předpis penále Nejvyšší správní soud dovodil, že počátek běhu lhůty podle § 63 odst. 4 věty čtvrté části věty za středníkem zákona č. 337/1992 Sb. je totožný s počátkem běhu lhůty podle § 70 odst. 1 tohoto zákona, neboť toto ustanovení hovoří o splatnosti nedoplatku, nikoliv o náhradní lhůtě splatnosti. Lhůta pro sdělení předpisu penále je významným prvkem v časovém posouzení daňové povinnosti, neboť po jejím uplynutí již daňovému subjektu nelze penále předepsat a tedy je ani na něm vymáhat. Marné uplynutí uvedené lhůty fakticky vede k tomu, že daňový subjekt se může vyvázat ze své povinnosti penále platit. Nejvyšší správní soud shrnul, že daňového dlužníka, lze vyrozumět o předpisu penále nejpozději ve lhůtě, v níž se promlčuje vybrání nedoplatku, jenž je základem pro určení penále. Tato lhůta začne plynout od data původní splatnosti daně. Skutečnost, kdy byl vyměřen samotný tento nedoplatek je pro určení počátku běhu uvedený lhůty nerozhodná.

Městský soud v Praze vyšel z uvedených závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu přijatých v důsledku právní polemiky mezi prvním senátem a pátým senátem Nejvyššího správního soudu o vymezení pojmu splatnosti daně a o počátku běhu lhůty k předpisu penále a na daný případ aplikoval přechodné ust. § 264 odst. 5 v souvislosti s § 160 daňového řádu. Dospěl k závěru, že počátek běhu lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, jímž je penále, je dán splatností daně, která nenastala dle dodatečného platebního výměru splatností v náhradní lhůtě ke dni 11.2.2008, když tato náhradní lhůta neměla vliv na uplatnění penále dle ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění do 31.12.2006, ale nastala již dnem, kdy byl žalobce jako daňový dlužník v prodlení dle § 63 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. Původní splatnost daně nastala v roce 2005, a promlčecí lhůta začala běžet 1.1.2006 a skončila 31.12.2011. V této lhůtě také skončila lhůta pro sdělení předpisu penále, která začala běžet od 1.1.2006, ostatně tak, jak konstatovalo již Finanční ředitelství pro hl.m. Prahu jako odvolací orgán ve věci nedoplatku penále. Má-li sdělení předpisu penále toliko deklaratorní charakter, tedy potvrzuje toliko částku vzniklého penále, pak nelze lhůtu pro sdělení předpisu penále odlišovat od lhůty pro placení daně, neboť sdělení předpisu penále je v podstatě úkonem, kterým správce daně daňovému dlužníku nejen sděluje výši penále, ale tím také činí úkon směřující k vybrání penále. Nelze proto dovozovat, jak činí žalovaný, že lhůta stanovená v § 160 daňového řádu zákona č. 280/2009 Sb. zahrnující i placení příslušenství daně, jímž je penále, skončí nezávisle na osudu daně. Penále sleduje osud daně, tudíž se řídí stejným právním režimem jako daň a byť je předpis penále samostatným exekučním titulem, zejména co do výše určeného penále, neznamená to, že předpis penále z hlediska promlčecí lhůty působí nezávisle na osudu daně. Jestliže podle § 160 zákona č. 280/2009 Sb. nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení

daně, pak ani nedoplatek penále nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně. Sdělení penále není úkonem konstitutivní povahy, které by zakládalo splatnost daně, a proto není ani úkonem, který by určoval okamžik počátku běhu promlčecí lhůty pro právo vybrat a vymáhat na daňový nedoplatek. Toto právo má správce daně od počátku splatnosti penále a činí tak právě sdělením předpisu penále jako jedním z úkonů, kterými lze vést daňového dlužníka k vybrání daně. Jestliže tento předpis penále byl učiněn v zákonné lhůtě pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku ve smyslu § 160 odst. 1 resp. § 70 zákona č. 337/1992 Sb., tj. ve lhůtě 6 let od původní splatnosti daně, která nastala v roce 2005, a učinil tak platebním výměrem na daňové penále ze dne 16.3.2011 ve znění odvolacího rozhodnutí ze dne 29.6.2011, bylo toto penále vyměřeno ještě v době, kdy neskončila lhůta šesti let od původní splatnosti daně trvající do 31.12.2011. Nicméně ze správního spisu nevyplývá, což žalobce namítá, že by došlo k vybrání a vymožení daňového nedoplatku na penále do konce této lhůty. Za takové vybrání a vymožení daňového nedoplatku nelze považovat pouze platební výměr na penále bez toho, aniž by zde byl doklad o tom, že tento nedoplatek na dani byl vybrán.

Soud v souvislosti s uvedeným také zvažoval, zda platební výměr, který sděluje výši penále a směřuje k výběru penále, není úkonem, který by přerušoval nebo stavěl běh lhůty pro placení daně. V dané věci byl platební výměr na penále – předpis penále vydán již za účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., proto se v dané věci neuplatní ust. § 264 odst. 5 věta druhá, podle které účinky právní skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které *nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona* se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Jestliže platební výměr byl vydán již v době účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., pak není právní skutečností, jejíž účinky, které by měly vliv na běh promlčecí lhůty nastaly přede dnem účinnosti tohoto zákona. Nelze tedy vydání platebního výměru na penále posuzovat jako úkon ve smyslu § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. přerušující promlčecí lhůtu, a to ani ve smyslu rozsudku NSS pod č.j. 9Afs 112/2007-72, který výjimečně - v případě platebního výměru o předpisu penále vyslovil, že tento výměr *lze* považovat za úkon, který směřuje k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku ve smyslu § 70 odst. 2 zákona o správě daní a tím je úkonem, kterým byla účinně přerušena promlčecí lhůta k vybrání daňového nedoplatku (zde penále) ještě před jejím uplynutím. Soud shledal, že v souzené věci nejsou dle § 264 odst. 5 věty druhé daňového řádu dány podmínky pro aplikaci ust. § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. a názoru Nejvyššího správního soudu vysloveného v rozhodnutí č.j. 9Afs 112/2007-72, neboť výklad Nejvyššího správního soudu směřující právě do ustanovení § 70 odst. 2 postihuje právní stav, který zde byl platný před účinností zákona č. 280/2009 Sb. Tento zákon však v ustanovení § 160 odst. 3 a 4 taxativně stanoví právní skutečnosti, které přerušují běh promlčecí lhůty pro placení daně nebo způsobují, že lhůta pro placení daně neběží po určitou dobu. Tím vymezuje novou právní úpravu, která v taxativním výčtu nedovoluje zařadit platební výměr na penále mezi skutečnosti, které mají vliv na běh lhůty pro placení daně. Souzený případ není případem, na který dopadá ust. § 264 odst. 5 věta druhá, aby mohla být v dané věci aplikována právní úprava podle dosavadních právních předpisů, tj. ust. § 70 odst. 2, k němuž se váže i výklad Nejvyššího správního soudu v rozsudku pod č.j. 9Afs 112/2007-72 o vlivu platebního výměru na penále pro běh lhůty.

Na základě uvedených skutečností soud usoudil, že v dané věci, kdy správce daně nevymohl daňový nedoplatek, který představovalo penále z prodlení, na žalobci v šestileté lhůtě pro placení daně, pak nebyl důvod, aby na osobním daňovém účtu žalobce byl tento nedoplatek veden ke dni 1.1.2012. Z uvedeného důvodu soud shledal, že pokud správce daně vydal dne 28.5.2012 potvrzení o stavu osobního daňového účtu, v němž byl zachycen nedoplatek ve výši 242 083 Kč, zasáhl do práva žalobce na to, aby na jeho osobním účtu nebyl evidován nedoplatek na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2004

ve výši 242 080 Kč s důsledky, které evidence tohoto nedoplatku a potvrzení tohoto nedoplatku pro další jednání žalobce způsobuje.

Z uvedených důvodů Městský soud v Praze soud postupoval podle ust. § 87 odst. 2 s.ř.s. a určil, že uvedený zásah byl nezákonný a zároveň ,protože takový zásah i jeho důsledky trvaly, zakázal žalovanému pokračovat v porušování práva žalobce.

Soud se při výroku tohoto rozsudku důsledně držel oprávnění, které mu ke koncepci výroku rozsudku dává ust. § 87 odst. 2 s.ř.s. a nemohl vejít na návrhy žalobce tak, jak byly formulovány v žalobním petitu pod body 1-4. Soud není oprávněn v tomto řízení nalézat daňové právo tak, že by výrokem rozhodl o uznání prekluze práva pro placení daní a nemá oprávnění stanovit povinnost žalovaného vydat potvrzení o reálném stavu osobního daňového účtu. V pravomoci soudu bylo, aby na základě skutkového a právního stavu posoudil otázku promlčení práva na daňový nedoplatek a pokud dospěl k závěru, že toto právo bylo promlčeno, bylo oprávněním soudu učinit výrok v souladu s ust. § 87 odst. 2 s.ř.s. Soud proto rozhodl, že postup žalovaného byl nezákonným zásahem a žalovanému zakázal pokračovat v porušování práva žalobce, přičemž tyto dva výroky, co do materiálního významu a obsahu korespondují se žalobním petitem.

Z uvedených důvodů Městský soud v Praze rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

Protože v dané věci soud rozhodoval v časové lhůtě dané ust. § 174a odst. 3 zákona č. 6/2002 Sb., o nákladech řízení rozhodl samostatným usnesením.

P o u č e 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 nejbližší 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 Praze dne 23. října 2013

JUDr. Naděžda Řeháková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.