



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Milana Taubera a Mgr. Gabriely Bašné ve věci

žalobce

J. J.

bytem X

zastoupen společností vykonávající daňově poradenství eTAX

s. r. o., IČO 28732685

se sídlem Komenského 87/3, Liberec

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství

se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2014, č. j. 2794/14/5000-14504-711529

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 27. 8. 2013, č. j. 4597253/13/2001-24402-106476. Tímto rozhodnutím finanční úřad rozhodl podle § 156 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., dnový řád, o žádosti žalobce o povolení posečkání úhrady daně podané dne 8. 8. 2012 tak, že povolil posečkání úhrady daně darovací od 9. 8.

2012 do 31. 7. 2014 ve výši 719 401 Kč a příslušenství daně darovací v témže období ve výši jednak 11 970 Kč a jednak 83 797 Kč.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. V podané žalobě žalobce nejprve namítá, že napadené rozhodnutí, resp. rozhodnutí prvního stupně bylo vydáno navzdory překážce *rei iudicatae*, a proto je nicotné. Žalobce vychází z toho, že o jeho žádosti o posečkání ze dne 8. 8. 2012 již bylo konkludentně rozhodnuto dne 7. 9. 2012 a žádosti bylo vyhověno. Daňový řád totiž stanoví lhůtu splatnosti, v dané věci byla daň darovací, včetně příslušenství splatná do 8. 8. 2012. Jedná se o zákonnou lhůtu pro úhradu daně a příslušenství. Správce daně může dle § 36 odst. 1 daňového řádu povolit ze závažného důvodu a na základě žádosti daňového subjektu prodloužení zákonné lhůty, pokud tak stanoví zákon. Možnost prodloužení lhůty pro úhradu daně stanoví § 156 odst. 3 daňového řádu. Pokud správce daně na žádost žalobce nereaguje, má se za to, že o žádosti bylo konkludentně rozhodnuto, pokud není vydáno rozhodnutí o žádosti do 30 dnů ode dne, kdy žádost byla správci daně doručena. Žalobce taktéž odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2011, č. j. 2 Afs 88/2010-70, kde je uvedeno, že „*nastanou-li zákonem předvídatelné podmínky pro povolení splátek daně, musí je správce daně na žádost povolit. Diskreční oprávnění se uplatní až při vlastním rozhodování o konkrétní výši povolených splátek a stanovení splátkového kalendáře; může tedy povolit i splátky vyšší, než daňový subjekt navrhoval.*“
3. Žalobce k tomu dále namítá, že výklad žalovaného není ústavně konformní, protože žalobce by se v jeho důsledku ocitl ve v nejistotě od 8. 8. 2012 do 1. 9. 2013, což je stav nepřipustný.
4. V dalším žalobním bodu poukazuje žalobce na to, že současně s žádostí o posečkání žádal též o upuštění od předepsání úroku za posečkání dle § 157 odst. 7. Má za to, že o této žádosti bylo rovněž konkludentně vyhověno. Pokud by soud těmito argumentům nepřisvědčil, namítá žalobce, že správce daně doposud nevydal rozhodnutí o žádosti o upuštění od předepsání úroku z posečkání uvedených daní darovací včetně jejich příslušenství, a nevyčerpal tak celý předmět žádosti. Žalobci není zřejmé, proč o této žádosti (dle žalovaného) správce daně rozhoduje až v okamžiku skončení posečkání; takový výklad by byl v rozporu se základními zásadami daňového řízení, kdyby o žádosti mohlo být i několik let nerozhodnuto.
5. Žalobce rovněž namítá, že rozhodnutí o posečkání nevychází ze stavu ke dni podání žádosti, a to proto, že ve výroku absentuje rozhodnutí o posečkání s úhradou daně darovací vyměřené platebním výměrem č. j. 357282/12/001966106476 ve výši 119 704 Kč. Bylo totiž požadováno posečkání daně ve výši 837 974 Kč, správce však rozhodl pouze o posečkání částky 719 401 Kč. To, že mezitím byla daň ve výši 118 573 Kč uhrazena dne 2. 7. 2013 přeplatkem na jiné dani, nemůže být zákonným důvodem, protože správce daně je povinen rozhodovat o žádosti dle skutkového a právního stavu ke dni podání žádosti. Tak však neučinil a zatížil své rozhodování nezákonností. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyjádřil tak, že správce daně vychází ze skutkového a právního stavu, který existuje v době podání žádosti o posečkání, ale musí zohlednit skutečnosti, ke kterým došlo v průběhu řízení o žádosti o posečkání s úhradou daně. Žalobce namítá, že takové tvrzení žalovaného je vnitřně rozporné: buď správce daně při rozhodování o posečkání vychází ze skutkového a právního stavu, který zde existuje v době podání žádosti, nebo rozhoduje dle

stavu ke dni, kdy vydává rozhodnutí o posečkání. Žalovaný chybně přezkoumal příslušnou odvolací námitku a zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, když neuvedl, který ze způsobu postupu správce daně je správný, a jeho závěry o správnosti postupu správce daně se navzájem vylučují.

6. Žalobce zdůrazňuje, že pouze pro roční nečinnost správce daně, stanoveny vyšší úroky z prodlení než úrok z posečkané částky ve smyslu § 157 odst. 2 daňového řádu (za dobu povoleného posečkání nevzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení). Postup správce daně je nedůvodnou libovůlí správce daně a měl být žalovaným napraven.
7. Závěrem žalobce namítá, že žalovaný mu neumožnil realizovat právo na nahlížení do spisu. Jednak i přes jeho výslovnou žádost mu nesdělil spisovou značku, pod kterou je vedeno řízení u příslušného správce daně ve smyslu § 64 odst. 5 daňového řádu, a jednak řádně nezveřejnil v rámci své informační povinnosti dle § 56 daňového řádu na elektronické úřední desce úřední hodiny pro veřejnost a elektronickou adresu své podatelny. Žalovaný nedůvodně ignoroval požadavek na uvedení označení žalobce, tzn. „naše značka“ v záhlaví podání odvolání. Takový postup je rozporný se základními zásadami činnosti správních orgánů, které jsou uvedeny v zákonu č. 500/2004 Sb., správní řád, a také se zásadou hospodárnosti a zásadou součinnosti daňové řízení, a to mu v konečném důsledku neumožnilo se seznámit se se všemi podklady, která měl žalovaný k dispozici.
8. Žalobce navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí.
9. Ve vyjádření k obsahu žaloby žalovaný nejprve nesouhlasí s interpretací žalobce § 156 daňového řádu a uvádí, že zde neexistuje žádná fikce vydání kladného rozhodnutí, jež by mohla založit překážku věci rozhodnuté; lhůta stanovená v § 156 odst. 2 citovaného zákona je lhůtou pořádkovou. Rozhodnutí o posečkání ze dne 27. 8. 2013 nemůže být nicotné. V návaznosti na uvedené žalobce nesouhlasí ani s tvrzením žalobce, že také o žádosti o upuštění od předepsání úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu bylo rozhodnuto konkludentně. K samotnému upuštění od předepsání úroku z posečkání žalovaný uvádí, že tato žádost sice může být podána současně se žádostí o posečkání úhrady daně, avšak v případě povolení posečkání o ní může být rozhodnuto až po skončení posečkání. Je tomu tak proto, že podle § 157 odst. 3 daňového řádu se úrok z posečkání předpisuje bezodkladně až po skončení posečkání, přičemž posečkání může skončit buď uhrazením posečkané daňové povinnosti, nebo pozbytím účinnosti rozhodnutí o posečkání podle § 157 odst. 5 daňového řádu. Až tehdy může správce daně posuzovat, zda by ekonomické či sociální poměry zakládaly tvrdost uplatněného úroku.
10. Žalovaný pokládá za absurdní námitku týkající se zohlednění přeplatku na dani při rozhodování o posečkání. Pokud by správce daně postupoval podle tvrzení žalobce a posečkal by mu dlužnou daňovou povinnost, aniž by ji snížil o přeplatek na jiné dani, rozhodl by o dlužné daňové povinnosti ve výši, která však v době vydání rozhodnutí o posečkání v dané výši neexistovala. Nadto pokud by žalovaný předepsal po skončení posečkání úrok vypočítaný z původní výše daňové povinnosti, byl by tento úrok z posečkání vyšší, než jaký bude nyní. Žalovaný dodává, že povinnost převést přeplatek na dani ukládá správci daně § 154 odst. 2 daňového řádu. Převedením přeplatku nedošlo k žádnému zkrácení či omezení práv žalobce.
11. K závěrečnému okruhu námitek žalovaný konstatuje, že obecným identifikátorem, pod kterým je veden spis daňového subjektu, je zpravidla jeho daňové identifikační číslo,

v případě žalobce rodné číslo s předponou CZ. Jednotlivé písemnosti jsou pak vedeny pod čísly jednacími. K označování žalobce v písemnostech žalovaného dle požadavků žalobce nelze nalézt žádné konkrétní ustanovení daňového řádu, na základě kterého by byl žalovaný k tomuto povinen. Ohledně námitky porušení informační povinnosti podle § 56 daňového řádu žalovaný uvádí, že toto tvrzení není pravdivé. Dne 2. 1. 2013 bylo na úřední desce žalovaného zveřejněno ID datové schránky umožňující elektronickou komunikaci se žalovaným v rozsahu splňujícím požadavky § 71 odst. 1 daňového řádu. Dne 4. 1. 2013 byla zveřejněna i elektronická adresa podatelny, a to bezprostředně po zprovoznění systému elektronické pošty. Stejně tak je na úřední desce žalovaného uvedeno, že úřední hodiny pro veřejnost, ve kterých lze zejména učinit podání ústně do protokolu nebo nahlížet do spisu, jsou v pondělí a ve středu od 8 do 17 hodin.

12. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby.
13. V replice doručené soudu krátce před jednáním žalobce trvá na svých dosavadních námitkách, zejména na své námitce týkající se fikce rozhodnutí s tím, že jen tak může být chráněna právní jistota; dále zohlednění přeplatku na dani považuje při posečkání za nevýhodné pro žalobce. Žalobce následně obsáhle namítá, že posečkaná daň je prekludována s tím, že tuto otázku nastolil již v daňovém řízení, avšak správní spis předložený soudu ji nijak nedokumentuje.

III.

Posouzení žaloby

14. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
15. Dne 15. 12. 2017 proběhlo u zdejšího soudu jednání, při kterém obě strany setrvaly na svých návrzích i argumentech. Žalobce zdůraznil, že v napadeném rozhodnutí se rozhodovalo o dani, která byla prekludována; žalovaný vyzdvihl k otázce fikce, že lhůtu pro vydání rozhodnutí o posečkání nelze zaměňovat se lhůtami pro placení daní.
16. Žaloba není důvodná.
17. Soud předesílá, že souhlasí s názorem žalobce, že rozhodování o posečkání trvalo neúměrně dlouho (více než rok) a že takovýto stav je velmi nežádoucí. Současně však soudu nezbyvá než konstatovat, že v nynějším řízení nemá pro řešení takovýchto pochybení orgánů finanční správy prostor. K jejich nápravě totiž může sloužit po vyčerpání příslušných prostředků ochrany jen žaloba na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s., nikoli žaloba pro rozhodnutí.
18. Podle § 156 odst. 2 daňového řádu *správce daně rozhodne o žádosti o posečkání do 30 dnů ode dne jejího podání.*
19. Podle § 157 odst. 7 daňového řádu *správce daně může upustit od předepsání úroku z posečkání, pokud by ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládaly tvrdost uplatněného úroku.*
20. Z práve citovaného ustanovení žalobce dovozuje, že v něm stanovená 30denní lhůta je propadná a její marné uplynutí má za následek vydání pozitivního konkludentního rozhodnutí o žádosti o posečkání. S takovýmto právním názorem soud nesouhlasí. Pokud

zákon se lhůtami pro vydání rozhodnutí výslovně nesváže určité právní následky, považují se za lhůty pořádkové (srov. např. lhůty v jiných procesních předpisech, např. § 71 správního řádu, § 38 odst. 3 či § 73 odst. 4 s. ř. s. atd.). Pokud by s marným uplynutím uvedené lhůty měla být spojena fikce vydání rozhodnutí o určitém obsahu, musel by takový následek zákon výslovně stanovit (srov. např. § 15 odst. 4 zákona č. 106/1999 Sb. ve znění do 22. 3. 2006; obdobně – byť se nejednalo ve formálním smyslu o rozhodnutí, ale o „souhlas“ – § 106 odst. 1 stavebního zákona ve znění do 31. 12. 2012). Soud v těchto souvislostech nemůže souhlasit s žalobcem, že jen takový výklad § 156 odst. 2 daňového řádu, který s marným uplynutím 30denní lhůty spojí fikci vydání rozhodnutí, chrání právní jistotu. Dle názoru soudu právě naopak by takovýto výklad vedl k tomu, že by se právní prostředí ocitlo ve veliké právní nejistotě, neboť obsah žalobcem dovozovaného fiktivního rozhodnutí by si při absenci právní úpravy každý mohl domýšlet libovolně posvém a jen stěží by bylo možno se na určitém obsahu rozhodnutí jednotně ustanovit. Lze připomenout i starobylou právní zásadu *nunquam fictio sine lege*, neboli nikdy nemůže existovat fikce bez zákona. Lze shrnout, že správce daně neporušil překážku věci rozhodnuté, že konsekventně tomu nemůže být jeho rozhodnutí, ani rozhodnutí žalovaného nicotné a že za daných okolností odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 88/2010-70 není v daném kontextu případný.

21. Právě uvedené se vztahuje i na žádost o upuštění od předepsání úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu, tedy ani v tomto případě nebylo vydáno fiktivní rozhodnutí o určitém obsahu.
22. K žádosti o upuštění od předepsání úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu soud dále souhlasí s žalovaným, že o ní lze rozhodnout, až po skončení posečkání. Teprve tehdy je známa konečná výše úroků, které, byly-li by daňovému subjektu předepsány, byly by předepsány až po skončení posečkání, jak plyne z § 157 odst. 3 daňového řádu. Především však až při skončení posečkání, kdy se stane konečná výše úroků známou, lze provést úvahu ohledně naplnění hypotézy § 157 odst. 7 daňového řádu, tedy ohledně tvrdosti těchto úroků z hlediska ekonomických a sociálních poměrů daňového subjektu. Na základě celkové systematiky právě shrnuté právní úpravy je třeba přisvědčit žalovanému, že o žádosti o upuštění od předepsání úroku z posečkání bude na místě rozhodnout až po skončení posečkání.
23. Pokud jde o námitku týkající se snížení posečkané daně v důsledku převedení přeplatku na její částečnou úhradu, soud se opětovně ztotožňuje s názorem žalovaného, tedy s názorem, že kdyby tak správce daně neučinil, týkalo by se rozhodnutí o posečkání vyšší daňové povinnosti, než jaká existovala. Soud k tomu dodává, že taková situace by mohla mít pro daňový subjekt i nepříznivé důsledky, a to tehdy, kdyby správce žádosti o posečkání vyhověl. Pak by se totiž úroky počítaly z celé posečkané částky a byly by logicky vyšší, než kdyby správce daně postupoval tak, jak se žalobce dovolává. Pokud žalobce nesouhlasí s vlastním převedení přeplatku, pak není adekvátní obranou žaloba ve věci posečkání daně, ale žaloba proti rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu nebo proti rozhodnutí o námitkách podle § 159 odst. 3 téhož zákona (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106).
24. K dané námitce soud dodává, že nepovažuje rozhodnutí za vnitřně rozporné. Názor žalovaného, že správce daně vychází ze skutkového a právního stavu, který existuje v době podání žádosti posečkání, ale musí zohlednit skutečnosti, ke kterým došlo v průběhu řízení o žádosti o posečkání s úhradou daně, je totiž třeba vyložit tak, že zásadně se postupuje

podle stavu existujícího v době podání žádosti s tím, že z této zásady nastávají výjimky v případech, kdy v průběhu řízení se objeví skutečnosti relevantní pro rozhodnutí. Napadené rozhodnutí tak není zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti.

25. V replice žalobce poukazuje na to, že úroky za část daně, která byla uhrazena přeplatkem, budou vyšší v důsledku toho, že žádost a posečkaní podal již dne 8. 8. 2012 a přeplatkem došlo k uhrazení části daně až 26. 7. 2013, jinými slovy, že by ohledně této části daně byl za období od 8. 8. 2012 do 26. 7. 2013 předepsán úrok v plné výši a nikoli úrok privilegovaný, jako je tomu u posečkané daně. K tomu soud konstatuje, že tato otázka v posuzované věci zjevně souvisí s tím, že o posečkaní daně bylo rozhodnuto až značně dlouho po uplynutí 30denní pořádkové lhůty. Za těchto okolností, pokud by v důsledku tohoto postupu správce daně skutečně vznikla žalobci škoda, rozhodně by se jednalo o škodu způsobenou nesprávným úředním postupem a žalobce má pro takový případ příslušné prostředky ochrany (srov. zákon č. 82/1998 Sb.).
26. Z žalobní námitky týkající se práva nahlížet do spisu, informační povinnosti orgánů finanční správy a označování žalobce „naší značkou“ není patrné, jak měl být žalobce zkrácen na svých právech, především není namítáno, že by žalobce hodlal právo na nahlížení realizovat a žalovaný mu v tom v konkrétním případě zabránil, např. jej odmítl vpustit během úředních hodin do svého sídla, odmítl mu zpřístupnit spis nebo navzdory předběžné domluvě na termínu nahlížení realizaci tohoto práva zmařil apod. Pokud snad žalobce svou námitkou míní, že žalovaný nesplnil svou povinnost ohledně zveřejnění svých kontaktních údajů, a proto žalobce jej nemohl kontaktovat s cílem domluvit nahlížení do spisu, soud konstatuje, že nic takového žalobce nedoložil a vedle toho pokládá v době informačních technologií a snadné dostupnosti sítě Internet za takřka vyloučené, že by nebylo možno dohledat žádné relevantní kontaktní údaje na orgány finanční správy. Žádné zkrácení na svých právech netvrdí žalobce ani v souvislosti s tím, že žalovaný jej neoznačuje údajem „naše značka“. Nadto soud shledal, že neexistuje žádné zákonné ustanovení, které by ukládalo žalovanému takovýmto způsobem žalobce označovat.
27. Pokud jde o otázku prekluze posečkané daně, kterou žalobce obsáhle rozebírá v podané replice, včetně odkazů na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, zdejší soud uvážil, že otázka prekluze vyměřené daně nemůže být předmětem tohoto řízení, ale patří do řízení, které se týká právě vyměření daně, popřípadě vymáhání daně. Ostatně i žalobcem citovaná judikatura se zabývá prekluzí daně na půdorysu jejího vyměření. I kdyby zdejší soud se v nynějším řízení námitkou prekluze zabýval a shledal ji důvodnou, postavení žalobce by to nijak nezlepšilo, neboť dále by zde nadále existovala rozhodnutí o vyměření daně, nadána specifickou vlastností veřejnoprávních aktů zvanou presumpce správnosti, a to až do svého případného odstranění některým ze zákonem předvídaných a stanovených postupů.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

28. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
29. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností

nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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.

Praha 15. prosince 2017

JUDr. Eva Pechová, v.r.
předsedkyně senátu