



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK

### JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce „**ALPRES**“, **s.r.o.**, se sídlem ve Frýdku – Místku, Na Příkopě 3243, zastoupeného Mgr. Jakubem Hajdučkem, advokátem korp. Advokátní daňové kanceláře Hajdučik, s.r.o., se sídlem v Praze 5, Slunečné nám. 14, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 31.8.2015 č.j. 25257/15/5100-41454-711439, ve věci daně z příjmů právnických osob,

#### t a k t o :

I. Žaloba se **z a m í t á .**

II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

#### O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 31.8.2015 č.j. 25257/15/5100-41454-711439, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 17.2.2015 č.j. 570627/15/3207-51521-802655 ve věci posečkání daně.

Žalobce v podané žalobě namítl tyto žalobní body:

- 1)** Žalovaný založil napadené rozhodnutí na nesprávném vyřešení právní otázky. Žalobce namítá, že na posečkání daně je právní nárok, což dovozuje z toho, že posečkat správce daně musí daňový nedoplatek i z moci úřední, pokud jsou splněny taxativní podmínky uvedené v § 156 odst. 1 písm. a) až e) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád). Podle žalobce je správce daně povinen neustále sledovat činnost jemu poddaných daňových subjektů a shromažďovat z moci úřední rozhodující skutečnosti a posečkání povolit ihned poté, co zjistí naplnění některého ze zákonem předvídaného důvodu i bez návrhu. Ust. § 156 daňového řádu proto nezakládá libovůli správce daně, kdy posečkání daně povolí a kdy nikoliv. Podle žalobce pokud je správce daně povinen posečkání povolit i z moci úřední, musí mít jednotlivec nástroj, jak správce daně ke splnění povinnosti donutit, pokud jí sám dobrovolně nedostojí.
- 2)** Za nesprávný považuje žalobce také názor žalovaného, že povolení posečkání úhrady daně zpětně je v rozporu se smyslem a účelem právní úpravy úroku z prodlení a je jeho obcházením. Žalobce poukázal na důvodovou zprávu k ustanovení § 156 daňového řádu, podle které je přípustné posečkat daňovému subjektu úhradu jeho nedoplatku zpětně a instrument posečkání tak lze využít i k eliminaci či snížení dopadů, které představuje prodlení, znamenající současně vznik příslušného úroku z prodlení. Podle žalobce se jedná o zákonodárcem chtěný eliminační nástroj úroku z prodlení. Žalovaný v napadeném rozhodnutí připouští zpětné posečkání jen v případech, kdy existují obhajitelné a omluvitelné důvody. Podle žalobce nemá toto tvrzení oporu v zákoně. Ust. § 156 odst. 1 daňového řádu uvádí negativní stavy hospodaření daňového dlužníka, kdy k posečkání daně dojít musí bez ohledu na důvody jejich vzniku. Žalovaný zjevně přičítá ust. § 156 odst. 1 daňového řádu podmínky, které zákon upravuje až s účinností ode dne 1.1.2015 pro prominutí úroku z prodlení a úroku z posečkané částky podle ust. § 259b odst. 2 daňového řádu, což je nesprávné, neboť na právní úpravu posečkání nelze aplikovat podmínky, které v okamžiku podání žádosti o posečkání neexistovaly.
- 3)** Žalovaný tvrdí, že zpětné posečkání nelze povolit, protože daň nebyla odvedena v termínu splatnosti tak, jak měla být. Takovou podmínku povolení posečkání zákon nezná, a proto je tvrzení žalovaného nezákonné.
- 4)** Žalovaný uvedl, že tím, že správce daně povolil posečkání jen ode dne následujícího po podání žádosti o posečkání (5.12.2014), je dostatečně zohledněna nedobrá ekonomická kondice žalobce. Tento závěr považuje žalobce za nepřezkoumatelný. Žalovaný neuvádí žádná kritéria, která při svém rozhodování použil, stejně jako správce daně. Není tedy zřejmé, jak má žalobci pomoci překlenout jeho obtížnou ekonomickou situaci, když posečkaním zpětně za období od vzniku nedoplatku dne 26.9.2014 do dne 5.12.2014 se úrok z prodlení sníží o 9.400,- Kč. V porovnání s náklady, které žalobce vynakládá na svou podnikatelskou činnost, jde o 0,038 % z celkových ročních nákladů, resp. v přepočtu na čas se jedná o náklady, které žalobce vynaloží na své hospodaření za 3 hodiny a 10 minut. Podle žalobce proto zpětné posečkání ode dne následujícího po podání žádosti není dostatečné, aby žalobci poskytlo výhodu podstatnou pro překonání jeho momentální nepříznivé finanční situace.

Žalovaný ve vyjádření uvedl:

K žalobnímu bodu **1)**: žalobcův názor, že na posečkání daně je právní nárok, je nesprávný a odporuje znění § 156 odst. 1 daňového řádu, v němž je uvedeno jednoznačně, že správce daně „může povolit“ posečkání úhrady daně. Výklad žalobce nemá žádnou oporu v zákoně. Z moci úřední může být zahájena řada řízení, přičemž z tohoto faktu nevyplývá povinnost správce daně neustále aktivně opatřovat podklady k jejich zahájení. Výklad žalobce také nerespektuje skutečnost, že informace známé správci daně z jeho úřední činnosti zpravidla nepodávají dostatečně komplexní informaci o ekonomické situaci daňového subjektu, aby na jejich základě bylo možné posečkání povolit. Žalovaný poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5.10.2015 č.j. 15 Af 161/2013 – 24, v němž je konstatováno, že na posečkání daně není právní nárok.

K žalobnímu bodu **2)**: pokud daňový subjekt zcela rezignuje na plnění svých povinností, které má z pozice plátce srážkové daně a v důsledku jejich porušení mu vzniká úrok z prodlení, aniž by k tomuto porušení došlo z omluvitelných příčin, není dán legitimní důvod pro to, aby mu bylo vzniklé příslušenství dodatečně snižováno povolením posečkání od původního data splatnosti. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 3.7.2013 č.j. 1 Afs 15/2013-34. Dále žalobce uvedl, že daňový řád nijak nezpřesňuje podmínky, za kterých lze posečkání povolit i zpětně. Ani z důvodové zprávy nelze vyčíst, v jakých případech považoval zákonodárce za vhodné zpětné posečkání aplikovat. Možnost povolit posečkání zpětně je tedy neurčitým právním pojmem, kdy je dán správci daně určitý prostor k výkladu tohoto ustanovení. Je proto na něm, aby svou správní a rozhodovací praxí vymezil podmínky, za kterých je možné posečkání daně zpětně povolit. Žalovaný poukázal na rozsudek NSS ze dne 28.1.2015 č. j. 6 Afs 101/2014-36, v němž se NSS zabýval oprávněností správce daně stanovit kritéria pro upuštění od předepsání úroků z posečkání, kdy podle žalovaného je tento závěr aplikovatelný i na otázku povolení zpětného posečkání, neboť v obou případech se jedná o rozhodnutí vydané na základě správní úvahy správce daně. Podle žalovaného je již samotné povolení posečkání výraznou úlevou od zákonné povinnosti hradit daň ve stanoveném termínu, kdy navíc je nedoplatek v režimu posečkání úročen výrazně nižší sazbou. Je proto spravedlivé podmínit zpětné posečkání řádným plněním povinností, vyplývajících daňovému subjektu z daňových zákonů. Toto kritérium naplňuje požadavky NSS stanovené shora označeným rozsudkem.

K žalobnímu bodu **3)**: žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 18.1.2012 č.j. 1 Afs 78/2011-184, v němž NSS uvedl, že rozhodnutí založené na správní úvaze musí být, aby bylo přezkoumatelné, postaveno na racionálních závěrech, pro něž se správce daně rozhodl žádosti vyhovět, nebo ji naopak zamítnout. Důvody správce daně pro zvolený postup musí být transparentní a dostatečně seznatelné, přičemž jaká kritéria pro své rozhodnutí zvolí je věcí správce daně a soudy při přezkumu tohoto rozhodnutí již do jejich obsahu nezasahují s výjimkou případů, kdy jsou v rozporu s ústavními principy. Žalovaný se na str. 4 a 5 napadeného rozhodnutí vypořádal s požadavky žalobce a s důvody svého rozhodnutí dostatečně konkrétní a srozumitelnou správní úvahou, z níž vyplývá, proč nemůže být žalobci posečkáno zpětně. Námitka žalobce, že není zřejmé, jak mu má přezkoumávané rozhodnutí pomoci překlenout nepříznivou ekonomickou situaci, plyne podle žalovaného z nepochopení institutu posečkání. Povolení posečkání slouží k překlenutí momentální nepříznivé situace v tom, že posečkaný nedoplatek nemůže být po dobu

povolného posečkání vymáhán. Daňovému subjektu je tak poskytnut určitý časový prostor, v rámci kterého si může opatřit prostředky k úhradě posečkaného nedoplatku, případně tyto prostředky využít ke zlepšení své podnikatelské činnosti, přičemž se nemusí obávat, že by správce daně přistoupil k vymáhání předmětného nedoplatku. Tento časový prostor byl žalobci poskytnut, když mu bylo posečkání povoleno ode dne 4.12.2014 do dne 30.10.2015.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.), přičemž byl vázán žalobními body uvedenými v žalobě.

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 4.12.2014 správci daně žádost o posečkání, v níž požadoval jednak povolení o posečkání daňového doměrku, a to zpětně ode dne splatnosti a dále upuštění od předepsání úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu. Správce daně rozhodnutím ze dne 20.1.2015 rozhodl tak, že povolil rozložení úhrady daně na splátky, nerozhodl však o zpětném posečkání ve smyslu ust. § 156 odst. 4 daňového řádu, ani o upuštění od předepsání úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, jemuž bylo rozhodnutím správce daně ze dne 17.2.2015 vyhověno v plném rozsahu a rozhodnutí ze dne 20.1.2015 bylo zrušeno. V následně vydaném novém rozhodnutí ze dne 17.2.2015 č.j. 570627/15/3207-51521-802655 bylo povoleno rozložení úhrady daně na splátky. Žádosti o zpětné povolení splátkování dlužné částky, tj. od původního data splatnosti, správce daně nevyhověl s tím, že by takovému povolení musel odpovídat mimořádný důvod (např. živelná pohroma). Žádný takový důvod nebyl shledán a současná ekonomická situace žalobce byla zohledněna vyhověním žádosti o splátkový kalendář a stanovením výše lhůty splátek v souladu s vůlí daňového subjektu. K podnětu o upuštění od předepsaného úroku z posečkání podle § 157 odst. 7 daňového řádu správce daně uvedl, že tímto podnětem se bude zabývat až po úplném zaplacení dlužné částky, tzn. ve chvíli, kdy bude známa celková výše úroku z posečkání. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

Podle ust. § 156 odst. 1 daňového řádu na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední může správce daně povolit posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (dále jen „posečkání“), z důvodů, uvedených pod písm. a) až e) tohoto ustanovení.

Podle ustanovení § 156 odst. 4 daňového řádu posečkání lze povolit nejdříve ode dne splatnosti, a to i zpětně.

První žalobní bod krajský soud důvodným neshledal, když sdílí názor žalovaného, že na posečkání daně není právní nárok. Shodně judikoval Krajský soud v Ústí nad Labem v rozsudku ze dne 5.10.2015 č.j. 15 Af 161/2013-27, v němž uvedl, že „... Na povolení posečkání daně není právní nárok a správce daně je ve svém

*rozhodování v případě žádosti daňového subjektu o posečkání vázán návrhem daňového subjektu. Samotné rozhodování správce daně o žádosti posečkání daně je výsledkem správního uvážení.*“ Právní názor krajského soudu je zcela totožný s citovaným judikátem a v posuzované věci nebyly shledány žádné skutkové ani právní důvody, pro které by se měl krajský soud od citovaných závěrů odchýlit. Učiněný právní závěr odpovídá znění § 156 odst. 1 daňového řádu, který upravuje, že správce daně „může povolit“ posečkání úhrady daně. Jinými slovy správce daně posečkání úhrady může povolit, ale také nemusí. Své rozhodnutí však musí mít podepřeno přezkoumatelnou a logickou správní úvahou. Krajský soud má za to, že v posuzované věci žalovaný tomuto požadavku dostál. Argumentace žalobce dovozující právní nárok daňového subjektu na povolení posečkání z ust. § 156 odst. 1 daňového řádu proto, že správce daně také zahajuje řízení o povolení posečkání daně z moci úřední, je mylná. Citované ustanovení toliko upravuje dva způsoby zahájení řízení o posečkání úhrady daně, a to ex offio a na návrh daňového subjektu, které však nejsou v žádném vztahu vzájemnosti. Z této právní úpravy nelze dovodit, že má daňový subjekt na posečkání daně právní nárok.

V druhém žalobním bodu žalobce brojil proti rozhodnutí v otázce zpětného posečkání, kdy tvrdí, že také zde žalovaný zaujal nesprávný právní závěr ve svém tvrzení, že posečkání úhrady daně zpětně je v rozporu se smyslem a účelem právní úpravy. Žalovaný v napadeném rozhodnutí plně aproboval rozhodnutí správce daně v této otázce a důvody, které správce daně uvedl, ještě dále rozvedl na str. 4 napadeného rozhodnutí, kde zdůraznil, že na straně žalobce došlo k porušení základní povinnosti daňového subjektu daň správně tvrdit, vykázat a následně v zákonném termínu odvést, takže mu v důsledku toho vzniklo příslušenství daně. Dále zdůraznil, že žalobci bylo vyhověno samotným rozhodnutím o posečkání daně, ale snížení příslušenství daně, které vzniklo ještě před podáním žádosti o posečkání, představuje další úlevu daňového subjektu, a proto musí existovat adekvátní okolnosti, které by rozsah poskytnutých výhod odůvodnily. V posuzované věci žalovaný žádné adekvátní důvody neshledal, když má za to, že takovými důvody by mohly být objektivní okolnosti, za kterých je omezení příjmů státního rozpočtu snížením zákonného příslušenství obhajitelné, resp. jsou obhajitelné a omluvitelné důvody prodlení, existujícího před podáním žádosti o povolení posečkání. Takové důvody nebyly v případě žalobce zjištěny. Krajský soud má za to, že takto v základních rysech shrnutá úvaha žalovaného je zcela přezkoumatelná, logická a odpovídající posuzované věci a důvodům uvedeným žalobcem v žádosti. Současně promítá také základní cíl správy daní, tj. správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu), kterou je správce daně povinen respektovat i v případě řízení o návrhu na posečkání daně. Krajský soud rovněž neshledal rozpor s důvodovou zprávou v ust. § 156 daňového řádu, na níž poukázal žalobce, z níž nevyplývá povinnost správce daně rozhodnout o posečkání úhrady daně zpětně. Posečkání s úhradou daně i zpětně je pouze jeden z nástrojů, které lze k eliminaci či snížení dopadů do sféry daňového poplatníka využít. Toto využití je však zcela na správní úvaze správce daně, což nakonec vyplývá i ze samotného ustanovení § 156 odst. 4 daňového řádu, který upravuje, že posečkání lze povolit nejdříve ode dne splatnosti, a to i zpětně. Opět i zde výklad sousloví „lze povolit“ dává správci daně možnost a nikoliv povinnost takto rozhodnout, přičemž tato možnost výběru musí být podmíněna správním uvážením, k čemuž v posuzované věci došlo. Jak krajský soud již shora uvedl, správní úvaha žalovaného

obsažená na str. 4 napadeného rozhodnutí je ucelená, logická a přezkoumatelná a krajský soud neshledal žádné důvody, pro které by ji měl doplňovat nebo nahrazovat. Ani druhý žalobní bod proto soud neshledal důvodným.

Je třeba také zdůraznit, že žalobci nic nebránilo v tom, aby žádost o posečkání úhrady daně podal ihned po vydání platebního výměru a nikoliv až v době, kdy již vzniklo příslušenství daně.

Třetí žalobní bod, v němž žalobce brojí proti formulaci žalovaného, že „zpětné posečkání nelze dovolit, protože daň nebyla odvedena v termínu splatnosti tak, jak měla být“ s argumentací, že takovou podmínku posečkání zákon nezná, považuje soud za zcela nepřiléhavý. Citovaná věta z rozhodnutí žalovaného je vytržena z kontextu rozhodnutí, kde představuje pouze dílčí část ucelené správní úvahy (str. 4 napadeného rozhodnutí). Podstata soudního přezkumu netkví v přezkoumávání jednotlivých vět z odůvodnění napadeného rozhodnutí, zvláště za situace, kdy je rozhodnutí založeno na správním uvážení. Správní úvaha je vždy hodnocena ve svém komplexu jako jeden celek. K tomuto vyhodnocení došlo argumentací soudu k předchozímu žalobnímu bodu. Tím má krajský soud za vypořádaný také třetí žalobní bod, když ani ten neshledal důvodným.

V posledním žalobním bodě žalobce brojí proti závěru žalovaného, že povolením posečkání ode dne následujícího po podání žádosti je dostatečně zohledněna ekonomická situace žalobce. Žalobce postrádá kritéria, která žalovaný při svém rozhodování použil a dále uvedl, že úrok z prodlení bude na základě vydaného rozhodnutí snížen o 9.400,- Kč, což v porovnání s náklady žalobce na podnikatelskou činnost představuje pouze setiny procenta z celkových ročních nákladů. Ani tento žalobní bod neshledal krajský soud důvodným. Předně zákon nestanoví žádná kritéria, která by měla být posuzována při rozhodování o posečkání úhrady daně, a proto ani správní orgány nejsou povinny vyhodnocovat konkrétní kritéria za situace, kdy je rozhodnutí postaveno na správní úvaze, která je ucelená a přezkoumatelná. Shodně s žalovaným pak krajský soud uvádí, že názor žalobce, že úkolem správce daně v řízení o posečkání úhrady daně je pomoci daňovému subjektu překlenout jeho obtížnou ekonomickou situaci, je mylný. Krajský soud zde opětovně poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5.10.2015 č.j. 15 Af 161/2013-27, který judikoval, že posečkání daně je právním nástrojem, který má daňovému subjektu poskytnout časový prostor pro překonání jeho momentální nepříznivé finanční situace. S tímto závěrem se zdejší soud plně ztotožňuje. Taková situace také v posuzované věci nastala, kdy správce daně rozhodnutím o posečkání daně poskytl žalobci dostatečný časový prostor pro to, aby si opatřil prostředky k úhradě posečkaného nedoplatku. Tím byl účel posečkání úhrady daně zcela naplněn. Jakékoliv další úlevy, které žalobce předpokládá, tj. posuzování konkrétních ekonomických dopadů na situaci žalobce překračují rámec právní úpravy.

Jelikož krajský soud neshledal žádný z žalobních bodů důvodným, žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 31. května 2017

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu