



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Milana Podhrázkého a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci žalobce **J. L.**, bytem x, zastoupeného PDF CZ, s. r. o., se sídlem Na krčské stráni 445/3, 140 00 Praha 4, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj** se sídlem Žitná 12, 120 00 Praha 2, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) dodanou do datové schránky soudu dne 5. 10. 2015 domáhal vydání rozsudku, kterým by soud určil, že odepření žalovaného zaslat mu stejnopisy platebních výměrů požadovaných jeho žádostí ze dne 27. 3. 2015 bylo nezákonným zásahem. Současně navrhl, aby soud žalovanému přikázal zaslat žalobci do 10 dnů od právní moci rozsudku stejnopisy platebních výměrů požadovaných v jeho žádosti ze dne 27. 3. 2015 a přikázal mu v souladu s touto žádostí posílat žalobci stejnopisy platebních výměrů i do budoucna.

Žalobce zrekapituloval, že dne 27. 3. 2015 požádal ve smyslu § 140 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) o zasílání stejnopisů všech platebních výměrů vydaných žalobci, a to i zpětně od 1. 1. 2015. Dne 9. 4. 2015 mu však žalovaný zaslal sdělení, jímž mu odmítl vyhovět s tím, že ke každému platebnímu výměru je nutné podat samostatnou žádost. Následně podané stížnosti

a žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti nebylo žalovaným a Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „OFŘ“) vyhověno.

Žalobce namítá, že uvedeným postupem se žalovaný dopustil nezákonného zásahu spočívajícího v porušení ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu. Uvádí, že svou žádostí se dožadoval zaslání platebních výměrů vydaných žalobci ode dne 1. 1. 2015 na daň z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) a na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), tj. k daním, kde u žalobce probíhala daňová kontrola a k nimž byl dříve registrován. Jediným důvodem byla jeho zkušenost, že údaje v daňovém spisu i v daňové informační schránce žalobce pro dálkový přístup byly chybné a neúplné, což značně komplikovalo jeho zastupování v daňovém řízení. To mohlo vést k fatálním pochybením při zastupování žalobce a za takové situace nebyl daňový poradce při veškerém možném úsilí schopen chránit práva a oprávněné zájmy žalobce tak, jak to vyžadují právní předpisy v oblasti daňového poradenství.

Podle žalobce ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu neobsahuje žádné časové omezení týkající se doby vydání platebních výměrů ani do minulosti, ani do budoucnosti. Argumentovalo-li OFŘ jednotným číslem slova „platební výměr“, žalobce namítá, že takto jsou formulována i jiná ustanovení daňového řádu, u nichž je komentářovou literaturou přijímán výklad, že rozhodující je neexistence množstevního omezení – takto je vykládán např. § 31 daňového řádu. Žalobce nesouhlasí ani s argumentem, že vyhověním generální žádosti by se stalo obsoletním ustanovení § 140 odst. 1 daňového řádu. Shoduje se s argumentací Krajského soudu v Ostravě vyslovenou v rozsudku (který žalovanému též předložil) ze dne 18. 12. 2014, č. j. 22 A 47/2013-29, že nelze žádost jednotlivce zobecňovat a presumovat, že shodnou žádost podají všechny daňové subjekty v zemi. Žalobce má dále za to, že z jeho žádosti bylo zřejmé, kterých daňových povinností se týká, protože vymezením žádosti od data 1. 1. 2015 daňové povinnosti a okruh požadovaných platebních výměrů přesně specifikoval – jednalo se o období probíhající daňové kontroly DPFO a DPH u žalobce, navíc již v období, kdy žalobce nepodnikal. V této době podle žalobce byly dokonce všechny platební výměry na DPH žalovaným vystaveny (celkem pět) a kontrola ukončena a vedle nich se jednalo ještě o platební výměry na DPFO ve věci dodatečného daňového přiznání a ve věci daňové kontroly, celkem tedy o sedm platebních výměrů.

Dále žalobce zpochybnil, že by se ve stížnosti dovolával základních zásad správy daní (zásady přiměřenosti, vstřícnosti, procesní ekonomie a legitimního očekávání) izolovaně a irrelevantně, naopak má za to, že se jimi žalovaný při výkladu § 140 odst. 3 daňového řádu neřídil. Tvzení, že vyhovění generální žádosti by bylo v rozporu se zásadou procesní ekonomie, považuje žalobce za nelogické. V případě vyhovění pouze jediné generální žádosti žalovaný rozhoduje pouze jedenkrát, ve svém systému pro správu daní nastaví automatické zaslání vybraných platebních výměrů do datové schránky daňového subjektu a nemusí se již touto agendou zabývat. V opačném případě by musel daňový subjekt podávat speciální žádost na každý platební výměr, o níž by musel žalovaný vždy rozhodnout a následně platební výměr poslat. První řešení tak šetří náklady obou stran a je administrativně méně náročné.

Žalobce také poukazoval na dlouholetou zkušenost svého zástupce a jeho kolegů, že postup zaslání platebních výměrů na základě generální žádosti je velmi často používán bez větších komplikací a bez protestů správců daně. Negativní reakce správců daně se začaly projevovat až v poslední době několika měsíců, aniž by došlo k posunu v legislativě či související judikatuře soudů. Žalobce to vnímá jako jistou libovůli správců daně přizpůsobující mnoho let zaběhlou praxi jejich potřebám, která je však jasným porušením zásady legitimního očekávání. Konečně pak žalobce poukázal i na zásadu *in dubio mitius* požadující nejednoznačná ustanovení vykládat ve prospěch daňových subjektů a na zásadu

proporcionality vyžadující, aby daňové subjekty nebyly zatěžovány nad nezbytně nutnou míru.

Žalovaný naproti tomu tvrdil, že zasílání stejnopisů na základě ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu k obecné žádosti není běžnou praxí správců daně. Poukázal též na to, že platebním výměrem vydaným podle § 140 odst. 1 a 2 daňového řádu se ukončuje vyměřovací řízení, které je vymezeno předmětem v podobě daně za určité zdaňovací období nebo týkající se jednotlivé skutečnosti. Právě proto je zcela logicky v ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu použito jednotné číslo sousloví „platební výměr“, neboť žádost o sdělení výsledku vyměření daně se váže na vyměřovací řízení o konkrétní dani za konkrétní zdaňovací období. Žádost je možné podat nejdříve při zahájení vyměřovacího řízení o konkrétní dani nebo po jeho skončení, kdy je postaveno najisto, že o dani bylo vedeno nalézací řízení ukončené platebním výměrem.

Žalovaný dále dodal, že po 1. 1. 2015 ani ke dni podání žaloby daň podle ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu nevyměřil. Proto k nezákonnému zásahu ani dojít nemohlo, neboť žalovanému povinnost zaslat žalobci na základě jeho žádosti platební výměr nevznikla. To ostatně netvrdí ani žalobce. Samotný rozdílný právní názor žalovaného a OFŘ na aplikaci § 140 odst. 3 daňového řádu podle něj nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. nepředstavuje. Pokud by navíc správce daně v zákonem stanovené lhůtě 30 dnů stejnopis platebního výměru nezaslal, byl by nečinným a žalobce by se podle názoru žalovaného mohl bránit podnětem na ochranu před nečinností podle 38 daňového řádu a následně žalobou podle § 79 s. ř. s. Navrhl proto zamítnutí žaloby.

Žalobce v replice opakovaně zdůraznil, že žalovaný žalobci nepodával relevantní informace o průběhu daňového řízení, daňový spis byl nekompletní a zavádějící a údaje v daňové informační schránce byly chybné a neúplné, což žalobce vedlo k podání sporné žádosti. Svým nezákonným postupem tak žalovaný zástupci žalobce prakticky znemožnil ochranu práv a oprávněných zájmů žalobce. Žalobce též upozornil, že ochrana formou žaloby na ochranu proti nečinnosti nepřichází v úvahu, protože se nedomáhá vydání rozhodnutí ve věci samé, nýbrž doručení již vydaného rozhodnutí.

K dotazu soudu oba účastníci vyslovili podle § 51 odst. 1 s. ř. s. souhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání.

Obsahem správního spisu je stručná žádost žalobce „o zasílání platebních výměrů“ s následujícím textem. „v souladu s § 140, odst. 3) Zákona č. 280/2009 Sb., DŘ, v platném znění Vás laskavě žádáme o zasílání stejnopisů všech platebních výměrů vydaných (žalobci), a to i zpětně od 01. 01. 2015.“ Na žádosti vytištěné aplikací EPO je ručně poznamenáno datum 27. 3. 2015.

Na tuto žádost žalobci žalovaný zaslal dne 8. 4. 2015 sdělení, podle nějž z ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu nelze dovodit, že by mohl daňový subjekt podat obecnou žádost, že chce v následujícím období (bez omezení) vždy ve všech případech zasílat platební výměr – žádost ve smyslu uvedeného ustanovení se vždy musí vztahovat k již zahájenému daňovému řízení. Požaduje-li daňový subjekt zasílat platební výměr ke každému vyměření daně, musí s každým daňovým přiznáním podat tomu odpovídající žádost. V závěru žalovaný žalobci sdělil, že ode dne 1. 1. 2015 pro něj žádný platební výměr podle § 140 odst. 3 daňového řádu nevydal.

Na to žalobce reagoval stížností ze dne 10. 4. 2015, k níž přiložil již zmíněný rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 18. 12. 2014, č. j. 22 A 47/2013-29, na nějž se ve své argumentaci odkazoval. Žalovaný však den 6. 5. 2015 žalobce vyrozuměl, že jeho stížnost je

nedůvodná a namítl, že předkládaný rozsudek je ojedinělý. Dále argumentoval nepřipustností podané žádosti jako ve vyjádření k žalobě.

Ani žádosti žalobce o přešetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 21. 5. 2015 nebylo ze strany OFŘ vyrozuměním ze dne 3. 8. 2015 vyhověno.

Před samotným věcným posouzením žaloby je soud povinen ověřit, zda jsou splněny podmínky pro věcné projednání podané žaloby, tedy zda je žaloba přípustná a zda byla podána včas. Jak v této souvislosti plyne z ustanovení § 84 odst. 1 a 2 s. ř. s., žaloba na ochranu před nezákonným zásahem musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu a nejpozději do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo, přičemž zmeškání lhůty nelze prominout. Podle ustanovení § 85 téhož zákona je pak žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to však neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.

K tomu je třeba konstatovat, že zásah žalovaného, tak jak je žalobcem tvrzen, dosud trvá, proto nemohla uplynout ani lhůta pro podání žaloby. Z obsahu správního spisu je dále zjevné, že žalobce vyčerpal veškeré právní prostředky, které se mu k jeho ochraně nabízely v řízení před správními orgány. Je třeba sice uvést, že žalobce nezvolil správný procesní prostředek, neboť k ochraně proti nečinnosti žalovaného při zaslání požadovaných platebních výměrů slouží především podnět na ochranu před nečinností podle § 38 daňového řádu (srov. závěry rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 4. 2015, č. j. 22 A 77/2014-45, publikovaného pod č. 3269/2015 Sb. NSS), bylo však povinností správních orgánů jeho podání posoudit podle jejich obsahu. Žalovaný i OFŘ se přitom obsahově namítanou nečinností zabývali a výsledek je shodný jako kdyby žalobce neuspěl s podnětem na ochranu proti nečinnosti. Odmítnutí žaloby za této situace by tedy bylo nemístným formalismem. Jako nesprávnou je pak třeba odmítnout argumentaci žalovaného, že se žalobce měl bránit podáním žaloby na ochranu proti nečinnosti. Žalobce zcela správně poukázal na to, že v dané věci se nedožaduje vydání rozhodnutí nebo osvědčení a žalobní typ podle § 79 s. ř. s. tak nepřichází v úvahu. Žaloba je tedy přípustná a soud se jí zabýval meritorně.

Pro úspěch žaloby na ochranu před nezákonným zásahem [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005-65, č. 603/2005 Sb. NSS, a následně novelizaci § 82, 85 a 87 s. ř. s. provedenou s účinností ke dni 1. 1. 2012] musí být kumulativně splněny následující podmínky: Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). V opačném případě při nesplnění byť jediné z nich je nutno žalobu zamítnout.

Podle § 140 daňového řádu, neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu (odst. 1). Za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování, a bylo-li daňové přiznání nebo vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně (odst. 2). Daňový subjekt je oprávněn vyžádat si od správce daně stejnopis platebního výměru, který správce daně zašle daňovému subjektu do 30 dnů ode dne, kdy obdržel jeho žádost; je-li žádost podána před okamžikem vydání platebního výměru, běží tato lhůta ode dne jeho vydání (odst. 3).

Klíčové pro posouzení této věci je především naplnění třetí podmínky, neboť mezi účastníky je sporné především to, zda žalovaný byl vůbec povinen žádosti žalobce vyhovět. Touto otázkou se přitom již v návaznosti na žalobcem předkládaný rozsudek Krajského soudu v Ostravě zabýval NSS v rozsudku ze dne 21. 10. 2015, č. j. 3 Afs 22/2015-40, v němž uzavřel (aniž by se opíral jen o jazykový výklad daného ustanovení a argument použití jednotného čísla u sousloví „platební výměr“), že nevyhovění žádosti o zasílání všech budoucích platebních výměrů nezákonným zásahem není, neboť pro tyto účely ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu není určeno. *„Je pravdou, že § 140 odst. 3 daňového řádu výslovně ve své poslední větě připouští možnost podání žádosti o zaslání stejnopisu platebního výměru ještě před jeho vydáním, nelze z toho však automaticky dovozovat, že na základě této části citovaného ustanovení lze do budoucna požadovat po daňových orgánech zasílání platebních výměrů za blíže neoznačená zdaňovací období na blíže neoznačené daně. Tato část ustanovení § 140 odst. 3 zjevně dopadá na situace, kdy je daňovému subjektu s vysokou mírou pravděpodobnosti zřejmé, že se určitou jeho daňovou povinností bude správce daně zabývat a mohou zde vzniknout pochybnosti o výši daňové povinnosti či o navazujícím postupu správce daně.“* K namítané správní praxi NSS uvedl, že správcům daně nic nebrání takové žádosti vyhovět v rámci vstřícného přístupu vyhovět, avšak zákon jim takovou povinnost neukládá. Již z tohoto posouzení NSS, na něž soud žalobce v podrobnostech odkazuje, je zjevné, že nevyhověním jeho žádosti nemohlo dojít k nezákonnému zásahu.

Namítá-li žalobce, že jeho daňovému poradci ztěžuje výkon poradenské činnosti nepřesnost a kusost informací dostupných v daňové informační schránce a v daňovém spisu, měl se žalobce především bránit žalobou na ochranu před nezákonným zásahem právě proti těmto tvrzeným vadám, popř. na ně poukazovat při obraně proti platebním výměrům, které by byly na základě daňové kontroly vydány.

V této souvislosti je přitom třeba poukázat na to, že jakýkoliv platební výměr vydaný na základě daňové kontroly (o níž se žalobce zmiňuje) nebo i na základě postupu k odstranění pochybností musí být daňovému subjektu doručen, bez ohledu na případnou shodu mezi výší daně vyměřované a výší daně tvrzené (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, ze dne 23. 1. 2014, č. j. 59 Af 31/2013-13, dosud nepublikován). Pokud by nebyl doručen, nemohl by ani nabýt právní moci, resp. dokud by se s jeho obsahem daňový subjekt prokazatelně neseznámil, nemohl by započít běh odvolací lhůty. Přitom ze systematiky sporného ustanovení, které je integrální součástí § 140 daňového řádu, plyne, že zde upravená žádost o zaslání platebního výměru se týká pouze platebních výměrů vydaných založením do spisu podle § 140 odst. 1 daňového řádu. Hovoří-li tedy žalobce o tom, že požadované platební výměry měly být vydávány v rámci běžící daňové kontroly (tuto skutečnost nicméně nelze ve správním spise ověřit), pak je zjevné, že kromě toho, že se jeho žádost týkala platebních výměrů, na něž se ustanovení § 140 odst. 3 daňového řádu vůbec nevztahuje, nemohlo být nevyhověním žádosti ani jakkoliv zasaženo do jeho práv, neboť žalovaný byl povinen každý z takto vydaných platebních výměrů žalobci (jeho zástupci) doručit i bez nutnosti o to žádat a tyto platební výměry nemohly mít do okamžiku jejich doručení vůči žalobci žádné účinky. Nebyla tak naplněna nejen třetí, ale (má-li jít o platební výměry završující daňovou kontrolu) ani druhá podmínka úspěšnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem.

Krajský soud v Praze proto podanou žalobu zamítl (§ 87 odst. 3 s. ř. s.).

Při rozhodování o náhradě nákladů řízení soud postupoval podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V projednávané věci úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední

činnosti nevznikly, proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 Praze dne 10. února 2016

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová