



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph.D., v právní věci žalobkyně **D. H.**, zastoupené obecnou zmocněnkyní Mgr. L. H., adresa pro doručování: O., G. 91, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2013, č. j. 18012/13/5000-14504-711439, ve věci prominutí daňového nedoplatku,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Opavě (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 12. 2012, č. j. 305938/12/384914803622, jímž správce daně rozhodl o nevyhovění žádosti žalobkyně o prominutí daňového nedoplatku.

Žalobkyně namítá, že:

- 1) ačkoli správce daně uvedl, že postupoval dle pomůcek, fakticky provedl dokazování, neboť veškerá zjištění, která správce daně pro zhodnocení věci obstaral, získal výlučně prostřednictvím součinnosti s daňovým subjektem, kterého vyzýval k prokázání tvrzení a skutečnosti, které takto opatřil, označil za pomůcky. V případě pomůcek však daňový subjekt nenese žádné důkazní břemeno, naopak veškerá aktivita má být na straně správce daně. Neexistuje však jediná pomůcka, kterou by si správce daně obstaral vlastní činností;
- 2) žalobkyně nedostala před vydáním rozhodnutí možnost vyjádřit se ke zjištěným skutečnostem, v čemž spatřuje porušení zásady § 4 odst. 4 správního řádu, která se při aplikaci § 177 odst. 1 správního řádu uplatní i v tomto řízení. Žalobkyně poukazuje na náleze Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 359/05, když podle ní je nelogický argument žalovaného, že citovaný náleze se týká pouze použití pomůcek při stanovení daně, kdežto v této situaci se jednalo o řízení týkající se placení daní, a to je dle žalovaného jiná situace. S tím žalobkyně nesouhlasí, neboť ani zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, (dále jen „ZSDP“) ani zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) nerozlišují odlišný procesní postup u pomůcek v případě, kdy se jedná o vyměřovací řízení a kdy se jedná o placení daní. Žalobkyně nebyla seznámena před vydáním rozhodnutí s pomůckami, které si obstaral správce daně, a nedozvěděla se, zda v jejím případě byly správcem daně zjišťovány výhody ve smyslu § 46 odst. 3 ZSDP;
- 3) správce daně zohlednil pouze některé důkazy a nezdůvodnil, proč se nezabýval i ostatními zjištěnými skutečnostmi;
- 4) došlo k propojení žádostí žalobkyně ze dne 20. 5. 2010 a 29. 12. 2010 a za této situace měl žalovaný vypořádat námitky z obou řízení, avšak námitky z prvního řízení zůstaly zcela opomenuty;
- 5) v řízení došlo k průtahům, když o její žádosti bylo rozhodováno přes dva roky;
- 6) nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že nelze objektivně provést zhodnocení finanční situace žalobkyně za celé řízení. Pokud řízení trvalo neúměrně dlouho a správce daně v něm zjistil určité skutečnosti, je potřeba se vypořádat se všemi zjištěnými skutečnostmi zjištěnými za celou dobu řízení, i když se v okamžiku rozhodování mohou změnit.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné, a odkazuje na podrobné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání žalobkyně. K námitkám žalobkyně doplňuje, že:

- 1) i když naplnění podmínek bylo posuzováno v souladu s přechodným ustanovením § 264 odst. 6 daňového řádu podle ustanovení § 65 ZSDP, samotný procesní postup se podle ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu řídil ustanoveními daňového řádu, neboť o žádosti bylo rozhodováno již za jeho účinnosti. V daném případě správce daně postupoval dle ustanovení § 65 odst. 1 věta druhá ZSDP, tedy v tomto případě nedochází k přechodu z dokazování na pomůcky tak, jak tomu může být při nalézacím řízení, ale jedná se o typ řízení při placení daní, kdy použití pomůcek výslovně stanovuje zákon, přičemž ustanovení § 98 odst. 3 daňového řádu stanoví, co se rozumí pomůckami. K doložení podkladů vyzval žalobkyni z toho důvodu, aby se při hodnocení její majetkové situace co nejvíce přiblížil skutečnému stavu, neboť jen ona sama může o své situaci poskytnout komplexní informace;

- 2) žalovaný trvá na svém názoru, že uvedené zásady se v daňovém řízení nepoužijí a daňový řád obecně nezakotvuje povinnost správce daně daňový subjekt aktivně seznamovat se zjištěnými skutečnostmi před vydáním rozhodnutí. Taková povinnost je vždy vázána na konkrétní řízení, přičemž k žádné v zákoně stanovené možnosti nedošlo. Správce daně postupoval dle daňového řádu, nebylo proto možné zjišťovat výhody podle § 46 ZSDP, jak namítá žalobkyně. Odpovídající úprava v daňovém řádu je § 98 odst. 2, z něhož je zřejmé, že povinnost zjišťovat výhody je vázána na řízení o stanovení daně;
- 4) žalobkyně nespécifikuje, jaké konkrétní námitky z prvního řízení nebyly dle jejího názoru zohledněny. Žalovaný si je vědom, že nemůžou jít k tíži žalobkyně pochybení, ke kterým v průběhu řízení o první žádosti došlo, proto se zabýval všemi námitkami a argumenty, které žalobkyně uplatnila v řízení o první žádosti. I pokud by některou z námitek v úvahu nevzal, nemůže to mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o dvě samostatná řízení o dvou žádostech. Pokud žalobkyně nesouhlasila s rozhodnutím o první její žádosti, měla podat žalobu proti prvnímu rozhodnutí;
- 5) žalovaný se nedomnívá, že by byl nečinný, nicméně ani případná nečinnost či průtahy nemohou mít vliv na zákonnost daného rozhodnutí;
- 6) žalovaný zdůrazňuje, že se vypořádal v průběhu řízení se všemi skutečnostmi. I kdyby správce daně posoudil majetkovou situaci žalobkyně za celé řízení, neměla by tato zjištění vliv na jeho rozhodnutí.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 20. 5. 2010 požádala žalobkyně o odklad výkonu rozhodnutí a o prominutí daňového nedoplatku podle ustanovení § 65 ZSDP. Dne 14. 7. 2010 bylo správcem daně rozhodnuto o zamítnutí její žádosti o prominutí daňového nedoplatku. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně odvolala, k jejímu odvolání bylo rozhodnutí správce daně dne 7. 12. 2010 zrušeno.

Dne 29. 12. 2010 požádala žalobkyně o prominutí nedoplatku znovu se stejným důvodem, a to z toho důvodu, že vymáháním daňového nedoplatku by byla vážně ohrožena její výživa a výživa jejího nezaopatřeného syna, když žalobkyně dále uvedla, že se nachází ve složité životní situaci, kdy po odečtení životních nákladů na bydlení a služby a zohlednění vymáhání daňového nedoplatku nedosáhne na měsíční životní minimum, které by jí a jejímu nezaopatřenému synovi mělo být zajištěno.

Dne 21. 11. 2011 bylo rozhodnutí ze dne 14. 7. 2010 správcem daně znovu zrušeno v rámci částečné autoremedury.

Dne 21. 6. 2012 bylo rozhodnutí správce daně ze dne 21. 11. 2011 zrušeno a řízení ve věci žádosti žalobkyně o prominutí daňového nedoplatku ze dne 20. 5. 2010 zastaveno. V odůvodnění tohoto rozhodnutí je mj. uvedeno, že řízení o žádosti ze dne 20. 5. 2010 bylo postiženo řadou nezákonností či nesprávností, a při vědomí druhé žádosti žadatelky ze dne 29. 12. 2010 přistoupil žalovaný k postupu dle § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tedy zrušení rozhodnutí a zastavení řízení, neboť správce daně může posoudit situaci žalobkyně znovu na základě žádosti ze dne 29. 12. 2010.

Dne 15. 8. 2012 byla žalobkyně správcem daně vyzvána, nechť prokáže svá tvrzení, že je vážně ohrožena její výživa a výživa jejího nezaopatřeného syna. Žalobkyně doložila několik lékařských zpráv včetně seznamu léků, které užívá, výplatní pásky za období leden až červenec 2012, zálohové faktury společnosti RWE za plyn a elektřinu, rozhodnutí o výši nájemného a úhrady za poskytované služby s platností od 1. 6. 2012, dva exekuční příkazy na její osobu, platební příkaz na platbu za internet. Tyto listiny jsou součástí správního spisu.

Dne 13. 12. 2012 vydal správce daně rozhodnutí, kterým žádosti žalobkyně ze dne 29. 12. 2010 o prominutí nedoplatku nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně odvolala.

Dne 16. 7. 2013 rozhodl žalovaný výše uvedeným rozhodnutím, kterým potvrdil rozhodnutí správce daně.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž 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.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.).

Podle ustanovení § 264 odst. 6 daňového řádu žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně, žádosti o prominutí daňového nedoplatku, žádosti o posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách, které byly podány podle dosavadních právních předpisů a které nebyly vyřízeny do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se posoudí podle podmínek obsažených v dosavadních právních předpisech.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 ZSDP, správce daně může zcela nebo zčásti prominout daňový nedoplatek, byla-li by jeho vymáháním vážně ohrožena výživa daňového dlužníka nebo osob na jeho výživu odkázaných, nebo pokud by vymáhání nedoplatku vedlo k hospodářskému zániku daňového dlužníka, při němž by výnos z jeho likvidace byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím daňovém období. Splnění podmínek pro uplatnění tohoto ustanovení zjistí správce daně podle pomůcek.

Podle ustanovení § 65 odst. 2 ZSDP rozhodnutí správce daně o prominutí daňového nedoplatku platí jen potud, pokud trvají podmínky, za nichž bylo vydáno. Správce daně osvědčí prominutí podmínek rozhodnutím a současně stanoví lhůtu pro zaplacení nedoplatku. Proti tomuto rozhodnutí je přípustné odvolání, které má odkladný účinek.

Podle ustanovení § 31 odst. 6 ZSDP pomůckami podle odstavce 5 mohou být zejména listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky a výpovědi svědků v jiných daňových věcech a osob přezvědných, zprávy a vyjádření jiných správců daně, státních orgánů a orgánů obcí, zájmových sdružení a vlastní poznatky správce daně, a to jak z průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu, tak i u daňových subjektů obdobných.

Krajský soud nejprve zdůrazňuje, že s ohledem na znění přechodného ustanovení § 264 odst. 6 daňového řádu, se žádost žalobkyně o prominutí daňového nedoplatku posuzuje podle podmínek obsažených v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a tedy odkazy žalovaného na ustanovení daňového řádu ohledně pomůcek jsou nepřipadné. Ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu je obecné přechodné ustanovení, kdežto ustanovení § 264 odst. 6 daňového řádu je ustanovením speciálním.

Krajský soud dále uvádí, že je nutné rozlišovat mezi stanovením daně podle pomůcek a zjištění splnění podmínek pro prominutí daňového nedoplatku.

Stanovení daně podle pomůcek je zákonná výjimka z obvyklého stanovení daňové povinnosti. Výjimka slouží ke kvalifikovanému odhadu základu daně a výše daňové povinnosti v situaci, kdy daňový subjekt nepodal daňové přiznání nebo hlášení ani po výzvě správce daně. Zákonodárce tím umožnil, aby správce daně mohl sám, tj. bez součinnosti s daňovým subjektem, odhadnout pravděpodobnou výši daně. Tento institut představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 2 ZSDP, jenž zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daňové povinnosti. Co zákon rozumí takovými pomůckami, stanovuje ustanovení § 31 odst. 6 ZSDP. Jsou jimi listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky a výpovědi svědků v jiných daňových věcech a osob přezvědných, zprávy a vyjádření jiných správců daně, státních orgánů a orgánů obcí, zájmových sdružení a vlastní poznatky správce daně.

Je chybou domnívat se, že v případě zjišťování splnění podmínek pro prominutí daňového nedoplatku si měl veškeré podklady obstarat správce daně sám tak, jako v případě stanovení daně pomocí pomůcek, neboť, jak uvedeno výše, v případě stanovení daně pomocí pomůcek se jedná o postup, dle něhož může správce daně postupovat výjimečně a až tehdy, kdy daňový subjekt správci daně neposkytuje potřebnou součinnost. Naopak postup při zjišťování splnění podmínek pro prominutí daňového nedoplatku pomocí pomůcek je jediným legálním postupem a pojem „pomůcky“ je nutno chápat spíše jako legislativní zkratku pro v ustanovení § 31 odst. 6 ZSDP vyjmenované podklady, dokumenty či poznatky, které může správce daně použít.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005-55, (dostupný na [www. nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), *pomůcky, jakožto nástroj ke kvalifikovanému odhadu sociální či ekonomické situace dlužníka (§ 65 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) či jeho daňové povinnosti (§ 31 odst. 5 téhož zákona), musí mít racionální povahu a musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jimi určovaných skutečností...určení relevantních skutečností podle pomůcek...se nesmí míjet s realitou, naopak, musí mít ambici se realitě co možná nejvíce přiblížit.* Za situace, kdy v případě prominutí daňového nedoplatku tyto skutečnosti v rámci součinnosti osvědčuje sám daňový subjekt, tedy žalobkyně, je požadovaná maximální přesnost určovaných skutečností zajištěna v nejvyšší možné míře, neboť správce daně vychází z dokladů, které se týkají přímo posuzovaného daňového subjektu a jeho sociální a ekonomické situace.

S ohledem na výše uvedené soud k námitce č. 1) žalobkyně tedy uzavírá, že správce daně postupoval řádně podle zákona a judikatury, když vyzval žalobkyni k prokázání v žádosti jí tvrzených skutečností, následně žalobkyni doložené podklady označil za pomůcky, na jejich podkladě posoudil splnění podmínek pro prominutí daňového nedoplatku a rozhodl o její žádosti. Pokud tedy měl dostatečné podklady pro rozhodnutí, nemusel si žádné pomůcky opatřovat vlastní činností. Žalobní námitka č. 1), v níž žalobkyně namítá jen dle jejího názoru nesprávnou formu postupu správce daně, která, jak uvedeno výše, odpovídá zákonu, je tudíž nedůvodná.

K námitce č. 2) žalobkyně krajský soud doplňuje, že je nutno přisvědčit názoru žalovaného, že zásady, které jsou zakotveny ve správním řádu a jejichž aplikace se dovolává žalobkyně, se v daňovém řízení nepoužijí, a to z toho důvodu, že jak zákon o správě daní a poplatků, tak nyní účinný daňový řád obsahují vlastní úpravu základních zásad (viz ustanovení § 2 ZSDP - Základní zásady daňového řízení, či ustanovení § 5 až 9 daňového řádu - Hlava II Základní zásady správy daní) a v takovém případě aplikace ustanovení § 177 odst. 1 správního řádu nepřipadá v úvahu. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně vyšel pouze z podkladů, které dodala žalobkyně, je jeho postup, kdy žalobkyni před vydáním rozhodnutí nevyzval k vyjádření se k podkladům pro rozhodnutí, v pořádku, neboť opačný postup by byl neúčelný a nevhodný. Žalobkyně by se při nahlédnutí do spisu za účelem seznámení se s podklady nic nového nemohla dozvědět, neboť tyto byly tvořeny výlučně listinami dodanými žalobkyní.

Co se týče nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 359/05, na který poukazuje žalobkyně, tento se skutečně týká postupu správce daně při stanovení daně dle pomůcek, což, jak uvedeno výše, je odlišná situace od případu posuzování podmínek pro prominutí nedoplatku. Jak už bylo uvedeno výše, ustanovení § 46 odst. 3 ZSDP je součástí komplexu zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek v rámci vyměřovacího řízení (třetí část ZSDP), naopak ustanovení § 65 ZSDP upravuje jiná pravidla, a sice při posuzování podmínek pro prominutí nedoplatku, ostatně je systematicky v ZSDP řazeno v části šesté upravující placení daní. Co se týče povinnosti správce daně přihlídnout k výhodám plynoucím pro daňový subjekt, k této námitce žalobkyně soud pro úplnost uvádí, že žalobkyně ani v soudním řízení neuvedla, která výhoda jí měla být správcem daně upřena.

K žalobní námitce č. 3) žalobkyně, krajský soud uvádí, že takto formulovaná námitka je příliš obecná, soudu z ní není zřejmé, jaké důkazy správní orgán dle žalobkyně zohlednil, jaké ne. Žalobní námitka musí být formulována dostatečně konkrétně, musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobkyně napadené rozhodnutí za nezákonné. Není dána zákonná povinnost soudu námitku jakkoli dotvářet či domýšlet. Takový postup by byl v rozporu se zásadou rovnosti stran a nestranností soudu, proto je tato žalobní námitka shledána nedůvodnou.

K námitce č. 4) žalobkyně krajský soud uzavírá, že je správný názor žalovaného, a sice že k žádnému propojení řízení o první a druhé žádosti nedošlo. Řízení o první žádosti žalobkyně o prominutí nedoplatku ze dne 20. 5. 2010 skončilo rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 6. 2012, kterým bylo rozhodnutí správce daně zrušeno a řízení bylo zastaveno. Nové řízení, jehož výsledkem je žalobou napadené rozhodnutí, je řízením o žádosti žalobkyně ze dne 29. 12. 2010. Pokud je žalobkyně toho názoru, že v rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 6. 2012 nebyly vypořádány její námitky, měla podat žalobu proti tomuto rozhodnutí. Pro úplnost soud uvádí, že ani v tomto případě žalobkyně neuvádí, které konkrétní její námitky správní orgán nevypořádal, proto lze na její námitku reagovat jen obecně (k tomu blíže např. rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2010, č. j. 30 Ca 106/2008-49).

K námitce č. 5) žalobkyně krajský soud toliko uvádí, že průtahy ve správním řízení samy o sobě nezpůsobují nezákonnost samotného rozhodnutí.

Krajský soud upozorňuje žalobkyni, že proti průtahům ve správním řízení slouží jiné právní nástroje, např. institut ochrany před nečinností podle správního řádu, případně žaloba na ochranu proti nečinnosti správního orgánu ve smyslu ustanovení § 79 a násl. s. ř. s.

K námitce č. 6) žalobkyně soud opět uvádí, že tato je formulována příliš obecně, není zřejmé, jaké skutečnosti žalovaný dle tvrzení žalobkyně nevypořádal. Navíc, jak vyplývá z ustanovení § 65 odst. 1 a 2 ZSDP, správce daně rozhodne o úplném nebo částečném prominutí daňového nedoplatku pouze tehdy, pokud jsou pro to splněny zákonem stanovené podmínky a splnění těchto podmínek posuzuje správce daně ke dni vydání svého rozhodnutí. To je rozhodný okamžik, kdy musí zákonné podmínky trvat, což lze dovodit i ze znění ustanovení § 65 odst. 2 ZSDP, když rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku platí jen potud, pokud trvají podmínky, za nichž bylo vydáno. Podmínky žalobkyně se od podání žádosti o prominutí daňového nedoplatku mohly opakovaně změnit (ať již k horšímu či lepšímu), tyto okolnosti však pro rozhodnutí správce daně nejsou podstatné, neboť rozhodné je jejich splnění v době vydání rozhodnutí. Lze tak přisvědčit názoru žalovaného, že i kdyby správce daně posoudil majetkovou situaci žalobkyně za celé řízení, neměla by tato zjištění vliv na jeho rozhodnutí. Ani tato žalobní námitka tak není důvodná.

Na základě výše uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že uplatněné žalobní námitky nejsou důvodné a žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 25. června 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu