



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **R. M.**, bytem N. 76, S., zastoupený Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní, se sídlem Liberec, Komenského 87/3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 19. 6. 2012, č.j. 8471/12-1507-711055,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou ke zdejšímu soudu domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 19. 6. 2012, č.j. 8471/12-1507-711055.

Působnost orgánu rozhodujícího o žalobcově odvolání přešla v průběhu řízení před zdejším soudem s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, které se tak podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.r.s.), stalo žalovaným.

I. Podstata věci

Původní žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 6. 2012, č.j. 8471/12-1507-711055, zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích ze dne 3. 2. 2012, č. j. 10961/12/299921705843, kterým finanční úřad zamítl podle § 156 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žádost žalobce o posečkání daně, neboť důvody, které žalobce pro posečkání uvedl, byly shledány formálními a blíže neupřesněnými a nijak důkazně nepodloženými.

II. Shrnutí žaloby

Žalobce v žalobě, kterou doplnil a zejména upřesnil replikou podanou dne 8. 2. 2013, namítá, že napadené rozhodnutí i rozhodnutí finančního úřadu je nicotným (eventuálně nezákonným) aktem. Žalobce v napadeném rozhodnutí shledává výrok prvostupňového rozhodnutí vnitřně rozporným. Podle žalobce z něho není zřejmé, zda bylo jeho žádosti vyhověno, čemuž má nasvědčovat odkaz na § 156 odst. 1 daňového řádu, či byla žádost zamítnuta, jak je zde uvedeno.

Žalobce dále namítá, že mu není zřejmé, z jakého důvodu je v odůvodnění uvedena věta, že správní poplatek zaplatil k výzvě až dne 30. 1. 2012. Podle žalobce bylo posouzení jeho žádosti pouze formální a z rozhodnutí není zřejmé, jak správce daně žalobcem uvedené důvody posuzoval.

Žalobce namítá, že součástí jeho daňového spisu bylo množství důkazních prostředků k jeho tvrzení o vážné újmě a zániku jeho podnikání v případě neprodlené povinnosti daň uhradit. Žalobce rovněž namítal, že správce daně nerozhodl o žalobcově žádosti, aby bylo upuštěno od předepsání úroků za dobu posečkání.

Z výše uvedených důvodů se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí. Na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před soudem.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný se žalobou nesouhlasí. Odkazuje na napadené rozhodnutí. Žalobu navíc považuje za neurčitou.

Taktéž žalovaný setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem a navrhoval, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s.ř.s.), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Krajský soud již o žalobě jednou rozhodoval a napadené rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 26. 3. 2014, čj. 62 Af 83/2012-67, zrušil. Podle soudu totiž žalobce v žádosti uvedl jasné a konkrétní důvody. Soud tedy zavázal správce daně, aby posoudil, zda žalobcovo tvrzení uvedené v žádosti má oporu v daňovém spisu. Pokud shledá, že nikoli, nechť to žalobci sdělí a vyzve jej, aby svoje tvrzení obsažené v žádosti podložil důkazními návrhy, k jejich předložení také žalobci stanoví přiměřenou lhůtu.

Tento rozsudek krajského soudu byl však rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29, zrušen. Nejvyšší správní soud se totiž s názorem krajského soudu neztotožnil.

Krajský soud proto o žalobě rozhodoval znovu. Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů podle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování odvolacího orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s.ř.s. Byl přitom v souladu s § 110 odst. 4 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozsudku.

Žaloba není důvodná.

Soud předně souhlasí se žalovaným v tom, že žaloba, jak byla dne 27. 8. 2012 podána, byla značně nepřehledná a v určitých aspektech i nejasná. Nejasnost žaloby však žalobce v podané replice odstranil, neboť jednoznačně uvedl, že žaloba směřuje toliko proti rozhodnutí ze dne 19. 6. 2012, čj. 8471/12-1507-711055, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích ze dne 3. 2. 2012, č. j. 10961/12/299921705843. Je-li v žalobě zmiňováno i rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích ze dne 3. 2. 2012, č. j. 10944/12/299921705843, stalo se tak pochybením zástupkyně žalobce. Žaloba je tak věcně projednatelná.

Pokud žalobce namítal porušení zásad spolupráce a hospodárnosti, které spatřoval v tom, že žalovaný ve svých rozhodnutích neuvádí značky, pod nimiž vede

konkrétní věc žalobce, jedná se o námitku opožděnou, k níž se soud vyjadřovat nemůže. Tuto námitku totiž žalobce poprvé uplatnil až v replice podané dne 8. 2. 2013, tedy mnoho měsíců po uplynutí lhůty k podání žaloby podle § 72 odst. 1 s. ř. s.

Jestliže žalobce namítá nicotnost, event. nezákonnost rozhodnutí z toho důvodu, že je výrok prvostupňového rozhodnutí neurčitý (slovně je uváděno, že se žádost zamítá, avšak odkazováno je na § 156 odst. 1 daňového řádu), nejedná se o námitku důvodnou.

Podle § 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: a) pokud by neprodlená úhrada znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu, b) pokud by byla ohrožena výživa daňového subjektu nebo osob na jeho výživu odkázaných, c) pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku podnikání daňového subjektu, přičemž výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím zdaňovacím období, d) není-li možné vybrat daň od daňového subjektu najednou, nebo e) při důvodném očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň.

Byť citované ustanovení hovoří o podmínkách, za nichž správce daně může povolit posečkání úhrady daně, má soud za to, že na základě tohoto ustanovení (*a contrario*) bude správce daně žádost o povolení posečkání úhrady daně i zamítat, a to v případě, že podmínky pro povolení posečkání úhrady daně nebudou splněny. Neobsahuje-li totiž daňový řád zvláštní ustanovení, podle něhož by správce daně žádost o povolení posečkání úhrady daně zamíтал, nelze jinak, než zamítnutí žádosti opřít právě o § 156 odst. 1 daňového řádu *a contrario*. Soud tedy neshledal, že by správce daně pochybil, pokud zamítnutí žádosti opřel o § 156 odst. 1 daňového řádu. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že by výrok prvostupňového rozhodnutí byl vnitřně rozporný. Naopak je v něm jednoznačně uvedeno, že se žádost žalobce o posečkání úhrady daně zamítá. Zcela v souladu s tímto výrokem je i odkaz na § 156 odst. 1 daňového řádu. Prvostupňové rozhodnutí tedy není z tohoto důvodu nicotné ani nezákonné.

Dále žalobce uvádí, že mu není zřejmé, z jakého důvodu je v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí uvedena věta, že správní poplatek byl zaplacen až k výzvě dne 30. 1. 2012. Podle žalobce není patrné, zda zaplacení poplatku mělo vliv na výrok napadeného rozhodnutí či nikoli.

Soud v této otázce se žalobcem souhlasí. I soud má totiž za to, že tento odstavec v citovaném rozhodnutí působí poněkud nepatřičně. Není totiž patrné, z jakého důvodu je v rozhodnutí informace, že žalobce zaplatil poplatek až k výzvě dne 30. 1. 2012, uvedena. Není ani nijak objasněno, jaký dopad na výrok rozhodnutí tato skutečnost měla. Na druhou stranu je z následujícího odstavce rozhodnutí zřejmé, že

důvodem pro zamítnutí žádosti nebylo zaplacení poplatku dne 30. 1. 2012, ale to, že správce daně posoudil žalobcovy důvody jako formální, blíže neupřesněné a nijak nedoložené. Předmětný odstavec o placení poplatku tedy nezpůsobuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí, neboť je zřejmé, z jakého důvodu byla žalobcova žádost zamítnuta.

Ani námitka, že správce daně pochybil, pokud nerozhodl o žalobcově žádosti o upuštění od předepsání úroků za dobu posečkání podle § 157 odst. 2 daňového řádu, nebyla shledána důvodnou. V souladu s citovaným ustanovením vzniká daňovému subjektu za dobu posečkání povinnost uhradit úrok z posečkané částky, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 7 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. V daném případě však správce daně žalobcově žádosti nevyhověl a nepovolil posečkání úhrady daně. Za této situace by tak bylo zcela nadbytečné, aby výslovně rozhodoval i o druhé části žalobcovy žádosti (o upuštění od předepsání úroků za dobu posečkání). Jednoduše proto, že nebylo-li posečkáno, nemohlo být vyhověno žádosti o odpuštění úroků za dobu posečkání. Jistě by bylo vhodnější, pokud by správce daně tuto skutečnost alespoň stručně zmínil i v odůvodnění svého rozhodnutí, jestliže tak ale neučinil, nemá to žádný vliv na přezkoumatelnost a zákonnost tohoto rozhodnutí.

Žalobce dále namítal, že není zřejmé, jak správce daně žalobcovy důvody uvedené v žádosti posuzoval.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že žalobce požádal přípisem ze dne 21. 12. 2011 o posečkání úhrady daně a o upuštění od předepsání úroku z posečkání u daně z přidané hodnoty a jejího příslušenství a daně z příjmů fyzických osob a jejího příslušenství, které byly žalobci doměřeny, neboť by neprodlená úhrada pro žalobce znamenala vážnou újmu a vedla by k zániku jeho podnikání. Přílohu tohoto podání tvořila žádost o posečkání s úhradou daně a o upuštění od předepsání úroků z posečkání ze dne 7. 12. 2011. Zde byly podrobně rozepsány jednotlivé dodatečně doměřené daně a důvody žalobcovy žádosti. Žalobce zde zopakoval, že by neprodlená úhrada daně pro něho znamenala vážnou újmu a vedla by k zániku jeho podnikání, neboť žalobce žádné prostředky k úhradě dluhu nemá a aktuální výše zisku postačí toliko k udržení vlastní činnosti a stávajících pracovních míst. Zároveň poukázal na to, že zaměstnává 44 zaměstnanců. Uvedl též, že ze svých zdrojů není schopen daňové nedoplatky zaplatit a nezbylo by mu, než podat návrh na zahájení insolvenčního řízení. Správce daně žalobcovu žádost zamítl s tím, že důvody uvedené v žádosti shledal formálními, blíže neupřesněnými a nedoloženými žádným důkazním materiálem.

Samotné rozhodování správce daně o žádosti o posečkání daně je výsledkem správního uvážení. Prostor pro správní uvážení je správnímu orgánu vytvořen zejména užitím relativně abstraktních formulací ohledně stupně existenčního ohrožení, kterému musí být daňový subjekt vystaven [viz zejména § 156 odst. 1 písm. b) a c) daňového

řádu]. Posouzení důvodů žádosti o posečkání a jejich hodnocení musí přitom být součástí odůvodnění rozhodnutí o posečkání daně. Správní úvaha je přitom omezena důvody uvedenými v žádosti a množstvím informací, které má správce daně o daňovém subjektu k dispozici. Jedná se přitom nejen o informace, které daňový subjekt předloží spolu se žádostí, ale i o informace, kterými správce daně disponuje (tj. zejména obsah daňového spisu žadatele). Tyto skutečnosti musí být shrnuty do správní úvahy o tom, zdali např. požadavek na okamžité zaplacení příslušné částky nebude pro žadatele likvidační a z dlouhodobé perspektivy pro státní rozpočet nevýhodný, přičemž jde např. o hodnocení ekonomických aspektů činnosti žadatele, jakož i dalších souvisejících relevantních důvodů např. sociálních, resp. „rodinných“ podmínek.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 Afs 15/2013-34, (dostupném na www.nssoud.cz): *„Již ze samotného obsahu a smyslu zkoumaného ustanovení (pozn. zdejšího soudu: § 156 odst. 1 daňového řádu) je zřejmé, že v případě, kdy daňový subjekt není schopen z různých důvodů ekonomické nedostatečnosti uhradit svoji daňovou povinnost ve lhůtách, které příslušné zákony určují, může správce daně eliminovat dopady vážné újmy daňového subjektu či osob na něho ekonomicky odkázaných „posunutím“ lhůty pro platbu daně v konkrétním případě anebo platbu daně rozložit na několik dílčích plateb tak, aby neblahé fiskální důsledky byly co nejmenší. Ustanovení § 156 daňového řádu tak normuje, že taxativně stanovené podmínky, pouze, při jejichž splnění může správce daně posečkat s úhradou daně, jsou navázány na nemožnost splnění platební povinnosti včas, tedy ve lhůtě splatnosti té které daně. Jinými slovy, jen tehdy, nastane-li některá z taxativně uvedených podmínek, pro kterou nemůže daňový subjekt daň uhradit, smí správce daně zmírnit důsledky nevčasné úhrady tím, že rozhodne o posečkání s platbou daně. V takových (sociálně-ekonomických) případech také zákon přímo stanoví, že po dobu povoleného posečkání nevzniká povinnému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení (§ 157 daňového řádu), neboť se rozhodnutím o „posunutí“ lhůty pro úhradu daně subjekt v prodlení neocitá. Rovněž tak je na takto „posunutou“ lhůtu pro úhradu daně navázán odlišný režim pro výpočet úroku z posečkané částky.“*

V daném případě žalobce namítá, že se správce daně jeho žádostí dostatečně nezabýval.

K této námitce se však vyslovil Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku a shledal ji nedůvodnou. Dospěl totiž k závěru, že skutečnosti, které žalobce v žádosti tvrdil, nijak nedoložil a ani předložený spisový materiál žádné relevantní důkazní prostředky neobsahuje. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že *„posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (§ 156 daňového řádu) je beneficiem ze strany státu, které je poskytováno v případě splnění stanovených podmínek. Správce daně je při rozhodování o žádosti o posečkání vázán návrhem daňového subjektu. Ten je tedy povinen tvrdit ve své žádosti relevantní důvody pro posečkání a současně ke svému tvrzení předložit důkazní prostředky. Důkazní povinnost zde leží na žadateli,*

který se beneficia při úhradě daně domáhá. Správce daně je povinen vycházet při posouzení žádosti z náležitě zjištěného skutkového stavu. Vychází přitom především z tvrzení a důkazních prostředků obsažených v žádosti a nepochybně může vzít v úvahu i skutečnosti zřejmé z daňového spisu žadatele. Jestliže má však správce daně i po zohlednění obsahu spisu pochybnosti o údajích, které mu žadatel poskytl či má za to, že důvody žádosti nebyly prokazatelně doloženy, není povinen žadateli sdělit, že neunesl důkazní břemeno, příp. jej vyrozumět o tom, jaké důkazní prostředky by měl ke své žádosti předložit. Využití možnosti požádat o beneficium při úhradě daně je výhradně v dispozici daňového subjektu a je tudíž plně na něm, aby svoji žádost komplexně zdůvodnil a předložil k uvedeným důvodům nezbytné důkazní prostředky. Daňový subjekt tak nese riziko, že pokud nedoloží svá tvrzení uvedená v žádosti, bude správce daně nucen žádost zamítnout. Daňovému subjektu však nic nebrání v tom, aby následně o posečkání úhrady daně opětovně požádal a nezbytné důkazní prostředky s touto žádostí již předložil“.

Nejvyšší správní soud uvedl, že „§ 92 odst. 3 daňového řádu, podle něhož je daňový subjekt povinen prokazovat všechna tvrzení uvedená ve svém podání, se vztahuje i na řízení o žádosti o posečkání úhrady daně. Ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu však správci daně ukládá povinnost vyzvat žadatele k tomu, aby svoje tvrzení prokázal důkazními prostředky, pouze v souvislosti s nalézacím řízením (stanovením daně)“.

Nejvyšší správní soud tedy uzavřel, že „v nyní projednávané věci správce daně v prvoinstančním rozhodnutí žalobci vytkl, že důvody své žádosti nedoložil žádným důkazním materiálem. Tuto skutečnost žalobce nezpochybnil, nesplnění důkazní povinnosti konstatoval i krajský soud. K námitce žalobce, že správce daně měl přihlídnout k důkazním prostředkům obsaženým v daňovém spise, pak žalovaný uvedl, že předložený spisový materiál žádné relevantní důkazní prostředky neobsahuje. Rovněž Nejvyšší správní soud žádné podklady vypovídající o aktuální hospodářské situaci žalobce v předloženém daňovém spise neshledal, neboť spis obsahuje pouze dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za období prosinec 2006 a rok 2007“.

Pokud Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku opakovaně zdůrazňuje, že je to daňový subjekt, na kom leží důkazní povinnost, a že správce daně při posouzení žádosti „může vzít v úvahu i skutečnosti zřejmé z daňového spisu žadatele“, nelze souhlasit s tím, že správce daně měl prohlédnout celý daňový spis žalobce, zda se tam nacházejí nějaké listiny, které by žalobcovo tvrzení obsažené v žádosti dokládaly. Jinak by tomu jistě bylo, pokud by žalobce v žádosti na nějaké takové listiny výslovně poukázal. To se ale nestalo.

Z uvedeného je tedy zřejmé, že v dané věci žalobce na podporu svého tvrzení obsaženého v žádosti žádné důkazní návrhy neučinil a ani z daňového spisu nejsou

zřejmé žádné podklady vypovídající o aktuální hospodářské situaci žalobce. Současně správce daně nebyl povinen žalobci sdělit, že neunesl důkazní břemeno, příp. jej vyrozumět o tom, jaké důkazní prostředky by měl ke své žádosti předložit. Za této situace je tedy zcela dostačující a přezkoumatelné, pokud správce daně mj. uvedl, že žalobce svoje tvrzení nedoložil žádným důkazním materiálem. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že se správce daně jeho žádostí dostatečně nezabýval a její zamítnutí řádně neodůvodnil. Jistě by mohlo být odůvodnění prvostupňového rozhodnutí obsáhlejší, na druhou stranu je v daném případě zcela postačující, pokud je v něm obsažena úvaha o tom, že žalobce svoje tvrzení obsažené v žádosti neprokázal, a proto nemohlo být jeho žádosti vyhověno. To je totiž nosným důvodem zamítnutí žádosti. Za situace, kdy ani správní spis neobsahuje žádné důkazní prostředky k prokázání žalobcova tvrzení, jedná se o závěr zákonný. Za této situace není namístě zabývat se úvahami žalobce, které uvádí ve vztahu k významu institutu posečkání a „fungování daně z přidané hodnoty“.

V. Závěr

Soud tedy neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným. Nad rámec těchto uplatněných žalobních bodů nezjistil ani žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud tedy žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

VI. Náklady řízení

Soud rozhodl o nákladech řízení účastníků podle § 60 odst. 1 a § 110 odst. 3 s.ř.s. S ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2014, č. j. 5 Afs 15/2012 – 102, tak učinil jedním výrokem.

Žalobce ve věci nebyl úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani řízení o kasační stížnosti. To by náleželo procesně úspěšnému žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

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). Případně-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.

V Brně dne 10. 4. 2015

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu