



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky ve věci **žalobce CZT, a. s.**, IČ: 252 72 322, se sídlem Bratřanců Veverkových 396, 530 02 Pardubice, **zastoupeného Jiřím Vaníčkem, advokátem** se sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha 8 – Karlín, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne **2. 8. 2013**, č. j. **19937/13/5000-14504-711439**,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 8. 2013, č. j. 19937/13/5000-14504-711439, se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I.

Žalované rozhodnutí a řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo

Žalobci byla platebními výměry ze dne 28. 4. 2011 doměřena daň z přidané hodnoty za období březen 2006 až listopad 2006 splatná v náhradní lhůtě dne 4. 10.

2011. Tato rozhodnutí (platební výměry) nabyla moci práva a nebyla dosud zrušena (správní žalobu žalobce nepodal, návrhy žalobce na obnovu řízení byly žalovaným zamítnuty /tyto skutečnosti zjistil soud v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 52Af 42/2013/),¹ **a proto je třeba na tyto individuální správní akty nahlížet jako na správné a zákonné (res iudicata pro veritate accipitur).**

Žalobce požádal Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále též „finanční úřad“) o povolení posečkání úhrady daně z přidané hodnoty ve smyslu § 156 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“).

Finanční úřad rozhodnutím ze dne 10. 8. 2012, č. j. 319132/12/248912605583, povolil posečkání úhrady daně z přidané hodnoty nejdéle do 1. 7. 2013, přičemž posečkání vázal (§ 156 odst. 3 daňového řádu) na tyto podmínky:

- a) posečkané daňové povinnosti budou žalobcem splněny nejpozději do 15 dnů od doručení rozsudku ve věci vedené u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 30 Af 6/2011, nejpozději však do 1. 7. 2013,
- b) žalobce do 15 dnů od obdržení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci vedené pod sp. zn. 30 Af 6/2011 tento rozsudek předloží správci daně,
- c) k zajištění neuhrazené daně z přidané hodnoty bude zřízeno zástavní právo k nemovitostem ve vlastnictví žalobce.

Dne 28. 2. 2013 podal žalobce finančnímu úřadu „*návrh na zrušení zástavního práva a posečkání daně*“. Z tohoto podání finanční úřad zjistil, že rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ve věci vedené pod sp. zn. 30 Af 6/2011 byl žalobci doručen již 12. 2. 2013 (což žalobce výslovně v citovaném podání uvedl a plyne to též z informačního systému krajského soudu). Jelikož rozhodnutím o povolení posečkání byla žalobci stanovena povinnost předložit správci daně rozsudek a uhradit posečkanou částku do 15 dnů ode dne, kdy mu byl rozsudek doručen (tedy do 27. 2. 2013), přičemž žalobce tuto povinnost nesplnil, **finanční úřad rozhodnutím ze dne 21. 3. 2013, č. j. 409466/13/2801-24803-605583, podle § 157 odst. 5 daňového řádu deklaroval, že „rozhodnutí o posečkání č. j. 319132/12/248912605583 ze dne 10. 8. 2012 z důvodu nedodržení podmínek stanovených uvedeným rozhodnutím pozbývá dnem 27. 2. 2013 účinnost“.** Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí finančního úřadu **žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 8. 2013, č. j. 19937/13/5000-14504-711439 (dále též „žalované rozhodnutí“), zamítl, přičemž zdůraznil, že žalobce neporušil pouze povinnost zaslat správci daně rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, ale též neuhradil posečkanou daň ve stanoveném termínu, „což byla podmínka zcela zásadní“, neboť rozhodnutí o povolení posečkání bylo vázáno na splnění podmínek, z nichž jako první byla stanovena podmínka, že „posečkané daňové povinnosti budou uhrazeny v plné výši nejpozději ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení rozsudku, nejdéle však do dne 1. 7. 2013“.** **Žalobce tedy nedodržel hned dvě podmínky, na něž bylo posečkání vázáno, a proto finanční úřad rozhodl v souladu s právem.**

¹ Žaloba v této věci byla rozsudkem zdejšího soudu ze dne 26. 2. 2014, č. j. 52Af 42/2013-139, zamítnuta. Proti tomuto rozsudku podal žalobce kasační stížnost, řízení o ní je u Nejvyššího správního soudu vedeno pod sp. zn. 6 Afs 58/2014.

II.

Žaloba a vyjádření žalovaného

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu (list číslo 1 až 10 /celkem 19 stran/, doplnění žaloby na listu číslo 81 až 85 /celkem 9 stran/ soudního spisu)², která obsahovala následující žalobní body (zachováno označení užitá v žalobě):

1) Žalovaný „nezohlednil změnu skutkových okolností ve prospěch žalobce“

Žalobce nezpochybnil, že za zdaňovací období březen 2006 až listopad 2006 byla žalobci platebními výměry ze dne 28. 4. 2011 doměřena daň z přidané hodnoty. Nezpochybnil ani to, že tyto pravomocné platební výměry dosud nebyly zrušeny, nicméně vytýkal žalovanému, že nezohlednil závěry Krajského soudu v Hradci Králové vyslovené v odůvodnění rozsudku ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30Af 6/2011-334, jímž krajský soud zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Hradec Králové, kterými byla žalobci (ve spojení s platebními výměry Celního úřadu Pardubice) doměřena spotřební daň dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), za zdaňovací období únor až červen 2006 a srpen až říjen 2006. Dle žalobce „rozsudkem krajského soudu zjevně došlo ke změně skutkových okolností na straně žalobce, neboť jím bylo rozhodnuto o předběžné otázce, tj. nezákonnosti doměření SPD, a to zejména s odkazem na znění § 99 odst. 1 d. ř. (obdobně § 78 odst. 5 s. ř. s.), jež má nade vši pochybnost přímý vliv i na zánik povinnosti uhradit dodatečně doměřenou DPH“. Tuto změnu měl dle žalobce žalovaný zohlednit při vydávání rozhodnutí dle § 157 odst. 5 daňového řádu a měl z moci úřední povolit posečkání úhrady daně (strana 11 žaloby /druhý odstavec/).

2) Žalovaný porušil základní zásady daňového řádu (viz doplnění žaloby – list číslo 83 soudního spisu)

V podstatě ze stejných důvodů žalobce žalovanému vytknul, že „úmyslně opomenul skutečnosti nasvědčující odpadnutí důvodu doměření daňové povinnosti“, resp. nezohlednil, to, že „je důvodné očekávat úplný zánik povinnosti uhradit DPH“ a „v rozporu se zásadou materiální pravdy vycházel bez dalšího z předcházejících rozhodnutí“ a „neučinil žádné úkony v dané věci, jež by vedly ke zjištění předpokladů pro trvání daňové povinnosti žalobce“. Žalovaný tak měl porušit § 8 odst. 1, 2, 3 daňového řádu a § 9 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný měl porušit i zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) a příkaz v pochybnostech postupovat mírněji (in dubio mitius).

3) „Ústavněprávní aspekty“

Dle žalobce „v důsledku vydání žalovaného rozhodnutí došlo ke splatnosti předmětných výměrů na DPH a předepsání úroků z posečkané částky“, ačkoli žalovanému byly „známy okolnosti, jež zjevně nasvědčovaly skutečnosti, že je v této věci důvodné očekávat

² Na tomto místě nelze nepřipomenout známý aforismus: *Říci málo slovy mnoho je znakem velkých duchů, právě tak jako neříci mnoha slovy nic je znakem těch malých* /François de La Rochefoucauld/.

úplný zánik povinnosti uhradit dodatečně doměřenou DPH, přesněji řečeno k tomuto zániku daňové povinnosti již došlo (viz rozhodnutí GŘC o zániku daňové povinnosti k SPD)“.

Žalovaný tak dle žalobce porušil čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1, čl. 4 odst. 4, čl. 11 odst. 1, čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, když k shora uvedenému „zániku daňové povinnosti“ nepřihlédl. Ze stejných důvodů žalovaný dle žalobce porušil i § 5 odst. 3, § 9 odst. 2 a § 8 odst. 3 daňového řádu a příkaz v pochybnostech postupovat mírněji (in dubio mitius).

4) Nedošlo k porušení („nedodržení“) podmínek stanovených v rozhodnutí, kterým bylo vyhověno žádosti žalobce o povolení posečkání

Dle žalobce byly podmínky stanovené v rozhodnutí, kterým bylo vyhověno jeho žádosti o povolení posečkání, „nesmyslné a nezákonné“, neboť se nejednalo o podmínky, „které mohl daňový subjekt ovlivnit“. Žalobce se domnívá, že „rozhodnutí o posečkání úhrady daně neobsahovalo podmínky, které je nutno dodržet k zachování výhody možnosti posečkání“. „Vedle nesmyslnosti a nezákonnosti předmětných podmínek povolení posečkání úhrady daně je žalobce dále přesvědčen o jejich rozporu s dobrými mravy“. K těmto podmínkám (byť na jiném místě žaloby žalobce zdůrazňoval, že se o podmínky ani nejednalo) proto bylo dle žalobce „nezbytné nepřihlížet od počátku“. Žalobce splnil „veškeré splnitelné podmínky“. Pokud jde o podmínku spočívající v povinnosti předložit již zmíněný rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ve věci sp. zn. 30Af 6/2011, žalobce připomněl, že tento sice finančnímu úřadu skutečně ve stanovené lhůtě nepředložil, nicméně finanční úřad si jeho kopii obstaral sám a tato podmínka tak dle žalobce byla dodržena.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě vyhodnotil námitky žalobce jako liché, v podrobnostech odkázal na odůvodnění žalovaného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III.

Posouzení věci krajským soudem

Předně krajský soud připomíná, že podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), soud přezkouvává napadené výroky žalovaného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (dispoziční zásada), které je třeba výslovně formulovat v žalobě (§ 71 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.), přičemž vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Přezkouvá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkouvá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví,

ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63, dostupný na www.nssoud.cz).

Dále platí, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, všechny dostupné na www.nssoud.cz).

V neposlední řadě krajský soud připomíná, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, dostupný na www.nssoud.cz/), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací **odpovědi implicitní** (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na www.nssoud.cz atd.) - tzn., že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: **„[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“** (srov. nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, bod 17, popř. rozsudky ve věcech 1 Afs 81/2013, 1 Afs 82/2013, 1 As 72/2013, 9 Afs 22/2013, 9 Afs 39/2013, 9 Afs 45/2013, 3 As 80/2013 a řada dalších). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: *„Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“*), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

Nyní k samotnému přezkumu:

Úvodem krajský soud připomíná, že žalobu nejprve usnesením ze dne 29. 1. 2013, č. j. 52Af 43/2013-115, jako nepřípustnou odmítl, neboť dospěl k závěru, že rozhodnutím vydaným podle § 157 odst. 5 daňového řádu správce daně pouze deklaruje, že rozhodnutí o posečkání pozbylo účinnosti ex lege, a to dnem nedodržení některé z podmínek rozhodnutí o posečkání. Žádná práva žalobce se tímto rozhodnutím nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují. Majetková sféra žalobce tímto rozhodnutím nemůže být z povahy věci nijak přímo dotčena (§ 65 s. ř. s.), neboť rozhodnutí vydané podle § 157 odst. 5 daňového řádu není exekucním titulem (srov. § 176 daňového řádu), v důsledku tohoto rozhodnutí žalobci nevzniká platební povinnost a ani nedochází k její individualizaci. S rozhodnutím samotným zákon žádné účinky nespojuje (ty jsou spojeny s jinou právní skutečností), proto může žalobce případné námitky zpochybňují okamžik zániku účinků rozhodnutí o posečkání uplatnit v řízení o žalobě proti rozhodnutí, kterými bude žalobci předepsán úrok z prodlení či úrok z posečkání (to ostatně žalobce učinil, jak plyne např. z žaloby evidované zdejší soudem pod sp. zn. 52Af 42/2013 - žaloba proti rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, kterým byl žalobci předepsán úrok z posečkané částky), **popř. v návrhu na zastavení exekuce** (námitka, že účinky rozhodnutí o posečkání trvají). Nelze proto souhlasit s názorem žalobce, že v důsledku vydání žalovaného rozhodnutí „zaniklo právo žalobce na nedotknutelnost jeho majetku“, „právo žalobce na úhradu sníženého úroku z posečkané částky“ a „vznikla povinnost žalobce uhradit vyšší úrok z prodlení“, jak žalobce tvrdil v doplňku žaloby na listu číslo 82 soudního spisu.

Usnesení krajského soudu, jímž byla žaloba odmítnuta, zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 19. 6. 2014, č. j. 7 Afs 22/2014 – 46 (v právní moci dne 21. 7. 2014), s tímto pro krajský soud závazným (§ 110 odst. 4 s. ř. s.) právním názorem: „*Nejvyšší správní soud...na rozdíl od krajského soudu, dospěl k závěru, že rozhodnutí o pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání daně z důvodu nedodržení stanovených podmínek představuje podstatný zásah do právní sféry dotčeného jednotlivce. Jmenovitě je dotčeno jeho právo na ochranu vlastnického práva ve smyslu čl. 11 Listiny, protože po dobu povoleného posečkání nevzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení... a další důsledky, kterým právě posečkání daně mělo zabránit (např. ohrožení výživy, nebezpečí zániku podnikání apod.).*“

Krajský soud proto v souladu s pokynem Nejvyššího správního soudu přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

K námitce sub 1):

Předně krajský soud uvádí, že „námitka zániku daňové povinnosti“ („zániku povinnosti“ platit daň z přidané hodnoty, s jejíž úhradou bylo posečkáno) je leitmotivem (nejen této) žaloby. Žalobní námitky sub 1 – 3 jsou v podstatě založeny na tezi, že žalovaný měl „v řízení“, z něhož vzešlo napadené rozhodnutí, jako předběžnou otázku zkoumat zákonnost pravomocných dodatečných platebních výměrů, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty!

Žalobce však přehlíží, že **nalézací řízení ve věci daně z přidané hodnoty (s jejíž úhradou bylo posečkáno) bylo pravomocně ukončeno a rozhodnutí z tohoto řízení vzešlá dosud nebyla zrušena (viz stejnopisy pravomocných a vykonatelných platebních výměrů a stejnopisy pravomocných rozhodnutí, jimiž byly zamítnuty návrhy žalobce na obnovu řízení /stejnopisy jsou založeny ve spise zn. 52Af 42/2013/), a proto je třeba na tyto akty nahlížet jako na správné a zákonné, a to až do okamžiku, než je příslušný orgán veřejné moci zákonem předvídaným postupem prohlásí za nezákonné a zruší je (zásada presumpce správnosti aktů orgánů veřejné moci – res iudicata pro veritate accipitur). K tomu však dosud nedošlo a samotná skutečnost, že správní soud vyslovil určité závěry týkající se zcela jiných rozhodnutí (platebních výměrů, kterými byla žalobci doměřena spotřební daň) a jiných účastníků (žalovaným bylo v daném případě soud Generální ředitelství cel /Celní ředitelství Hradec Králové/) nijak právní moc platebních výměrů, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty, neovlivnila. Krajský soud sám v tomto řízení dodatečné platební výměry přezkoumávat nemůže.**

Lze tedy uzavřít, že i kdyby byl určitý platební výměr, jímž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty, nezákonný, pokud nabyl moci práva, pak je právně závazný a svědčí mu presumpce správnosti správních aktů, dokud nebude zrušen. Lze se proti němu bránit (mimořádnými) opravnými prostředky či podněty k uplatnění prostředků dozorcích,³ avšak jestliže tyto prostředky (podněty) nebyly uplatněny řádně a včas, zůstává (i nezákonné) rozhodnutí objektivně existujícím a již ho nelze odstranit.

K přezkumu rozhodnutí předcházejících dalším rozhodnutím správce daně, aniž by předcházející rozhodnutí byla samostatně napadena žalobou, se i Nejvyšší správní soud již v minulosti opakovaně vyjádřil, přičemž vymezil hranice takového přezkumu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, č. 1182/2007 Sb. NSS, a ze dne 20. 12. 2007, č. j. 5 Afs 136/2006 - 60, dostupný na www.nssoud.cz). Závěry vyplývající z citované judikatury jsou - mutatis mutandis - použitelné i v nyní posuzované věci. V řízení proti rozhodnutím, která jsou předmětem stávajícího soudního řízení, tak nelze zásadně přezkoumávat (v souladu s principy zákonnosti a legitimacy) jiná než napadená rozhodnutí, pokud zákon nestanoví výslovně jinak (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2008, č. j. 8 Afs 64/2008 - 51, dostupný www.nssoud.cz). Obdobně Nejvyšší správní soud judikoval (byť se toto rozhodnutí týkalo penále, závěry jsou opět – mutatis mutandis - použitelné i pro toto řízení), že v rámci soudního přezkumu rozhodnutí ve věci penále se nemohou řešit otázky zákonnosti uložení daňové povinnosti, na níž je penále navázáno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 - 68, a rozsudek ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009 - 45, nebo rozsudek ze dne 18. 8. 2011, č. j. 2 Afs 55/2011 - 59, či rozsudek téhož soudu ze dne 25. 1. 2012, č. j. 1 Afs 77/2011 - 91, všechny dostupné na www.nssoud.cz).

Jinými slovy: Daňový subjekt nemůže do řízení o přezkumu rozhodnutí vydaného podle § 157 odst. 5 daňového řádu přenášet námitky vztahující se k posouzení, zda vůbec a v jakém rozsahu měla být v jeho případě vyměřena daň, s jejíž úhradou bylo posečkáno, či námitky týkající se zákonnosti samotného rozhodnutí o posečkání.

³ Jak je známo, existují jednak prostředky instanční (řádné) a mimořádné, jednak soudní (správní žaloba) - tedy prostředky, které může strana využít (má na ně tak říkajíc právní nárok). Vedle toho existují i prostředky jiné, dozorcí - ty slouží k ochraně objektivního práva a strana na ně právní nárok nemá.

Tyto otázky lze závazně posoudit pouze v rámci samostatného přezkumu vyjmenovaných uvedených rozhodnutí.

Rozsah přezkumu rozhodnutí vydaného podle § 157 odst. 5 daňového řádu je tedy zaměřen výlučně na posouzení toho, zda byly dodrženy podmínky obsažené v pravomocném rozhodnutí o posečkání, nebo ne. Těmito rozhodnými skutečnostmi se žalovaný (i finanční úřad) řádně v odůvodnění rozhodnutí zabýval (viz stranu 3 odst. 3 žalovaného rozhodnutí) a soud na jeho závěry odkazuje.

Nelze tedy přisvědčit žalobci, že by „*daňová povinnost*“ (myšleno povinnost platit daň z přidané hodnoty) zanikla, a že by žalovaný pochybil, pokud by k „*této změně skutkových okolností*“ nepřihlédl. Žalovaný postupoval v souladu se zákonem a přihlédl ke všem rozhodným skutečnostem.

K námitce sub 2):

Ze stejných důvodů jsou liché i námitky uplatněné sub 2, neboť „*daňová povinnost*“, resp. povinnost uhradit daň z přidané hodnoty, s jejíž úhradou bylo posečkáno, dosud nezanikla, jak bylo vysvětleno výše. Žalovaný zcela správně a v souladu se zákonem vycházel z pravomocných a vykonatelných dodatečných platebních výměrů. Domněnky a očekávání žalobce právní moc těchto rozhodnutí nijak ovlivnit nemohly a nemohou, stejně jako postup Generálního ředitelství cel v jiném řízení. **Žalobce se domáhá toho, aby si žalovaný sám v řízení při placení daní „předběžně“ (!) vyhodnotil správnost a zákonnost pravomocných platebních výměrů, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (jakož i správnost a zákonnost rozhodnutí o posečkání).** Takový postup, jak již bylo uvedeno výše, odporuje zásadám, na nichž je vystavěn právní řád, zejména zásadě presumpce správnosti aktů orgánů veřejné moci a zásadě právní jistoty.

Na tomto místě soud připomíná, že právní moc správního rozhodnutí je taková vlastnost rozhodnutí, která činí jeho výrok o právu nebo povinnosti závazným. U pravomocného rozhodnutí lze proto již nepochybně vycházet z toho, že daň byla vyměřena nebo doměřena (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, publ. pod č. 1542/2008 Sb. NSS, dostupné na www.nssoud.cz). Pokud by naopak žalovaný postupoval dle představ žalobce, postupoval by v rozporu s jednou ze základních zásad, na nichž je právní řád postaven - zásadou právní jistoty.

Lze tedy uzavřít, že žalovaný tím, že „*nezohlednil*“ závěry Krajského soudu v Hradci Králové vyslovené v odůvodnění rozsudku ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30Af 6/2011-334, jímž krajský soud zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Hradec Králové (ve spojení s platebními výměry Celního úřadu Pardubice), kterými byla žalobci doměřena spotřební daň dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) **za zdaňovací období únor až červen 2006 a srpen až říjen 2006** (popř. nepostupoval podobně jako Generální ředitelství cel ve zcela jiném řízení, která se nadto týkala zcela jiné daně), **neporušil žádnou ze zásad daňového řízení**, již vůbec pak ne zásady týkající se dokazování § 8 daňového řádu), zásadu vyhledávací a oficiality (§ 9 odst. 2 daňového řádu) a ani § 5 odst. 3 daňového řádu. Naopak postupoval zcela v souladu se zásadou zákonnosti (§ 5 odst. 1 daňového řádu) a § 157 odst. 5 daňového řádu, jak bude ještě

rozvedeno níže. Žalovaný přitom neměl žádný prostor pro správní uvážení či „mírnější postup“, kterého se dovolává žalobce (mírněji se postupuje tehdy, existují-li v právu veřejném dva možné způsoby interpretace právního předpisu, avšak ustanovení § 157 daňového řádu - zejména ne § 157 odst. 5 daňového řádu - dvojí výklad nepřipouští).

Pro úplnost soud dodává, že pokud byl žalobce skutečně přesvědčen, že lze očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň (z přidané hodnoty), nic mu nebránilo podat novou žádost o povolení posečkání úhrady daně podle § 156 odst. 1 písm. e/ daňového řádu, rozhodně není možno žalovanému či správnímu orgánu prvního stupně vytýkat, že o posečkání nerozhodl ex officio. Následky své nečinnosti (indolence) musí nést žalobce sám.

K námitce sub 3:

Z důvodů shora pospaných je lichá i námitka uvedená sub 3. Jak soud již uvedl výše, k „zániku daňové povinnosti“ nedošlo, platební výměry, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty, dosud nebyly zrušeny. Žalovaný proto nepochybil, pokud vycházel z toho, že „k zániku daňové povinnosti“ nedošlo a nemohlo ani porušit žádné z žalobcem citovaných ustanovení Listiny základních práv a svobod, Ústavy a daňového řádu. K aplikaci zásady in dubio mitius se soud již vyjádřil výše a na tuto argumentaci odkazuje

K námitce sub 4:

Pokud jde o žalobní námitku uvedenou sub 4, pak je třeba zdůraznit, že se soud v tomto řízení nemůže (z důvodů podrobně popsanych výše) zabývat správností a zákonností pravomocného rozhodnutí, jímž bylo žalobci na základě jeho žádosti povoleno posečkání úhrady daně ve smyslu § 156 daňového řádu. Je též třeba zdůraznit, že je navíc nekorektní (a zpozdilé) až nyní namítat, že správce daně v rozhodnutí podle § 156 daňového řádu stanovil „nezákonné, nesmyslné a nemravné podmínky“, když proti tomuto rozhodnutí žalobce nepodal - ačkoliv tak učinit mohl - odvolání. Vždyť rozhodnutí bylo vydáno na základě jeho žádosti! Pokud se žalobce domníval, že jeho žádosti vyhověno nebylo (nebo nebylo vyhověno zcela), měl využít řádných (popř. mimořádných) opravných prostředků (vigilantibus iura scripta sunt). To však žalobce neučinil, a proto nemůže očekávat, že soud jeho účelové výtky nyní vyslyší.

Dle § 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 též „posečkání“). V rozhodnutí, kterým bylo vyhověno žádosti o posečkání, se stanoví doba posečkání a posečkání může být vázáno i na další podmínky (§ 156 odst. 3 daňového řádu).

Podle § 157 odst. 5 daňového řádu není-li dodržena některá z podmínek rozhodnutí o posečkání, pozbývá toto rozhodnutí účinnosti dnem jejího nedodržení; správce daně o tom vydá rozhodnutí. Rozhodnutí o posečkání pozbývá účinnosti rovněž zahájením likvidace nebo dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku.

Z uvedeného plyne, že rozhodnutím vydaným podle § 157 odst. 5 daňového řádu správce daně pouze deklaruje, že rozhodnutí o posečkání pozbylo účinnosti ex lege, a to dnem nedodržení některé z podmínek obsažených rozhodnutí o posečkání.

Jak již bylo zmíněno v narativní části odůvodnění tohoto rozhodnutí, za zdaňovací období březen 2006 až listopad 2006 byla dodatečnými platebními výměry ze dne 28. 4. 2011 žalobci vyměřena daňová povinnost na dani z přidané hodnoty, která byla splatná v náhradní lhůtě dne 4. 10. 2011. Na základě žádosti žalobce bylo dne 10. 8. 2012 vydáno rozhodnutí č. j. 319132/12/248912605583, kterým bylo povoleno posečkání úhrady daně, **přičemž posečkání bylo vázáno (§ 156 odst. 3 daňového řádu) na tyto tři jasné a srozumitelné podmínky:**

- a) posečkané daňové povinnosti budou žalobcem splněny nejpozději do 15 dnů od doručení rozsudku ve věci vedené u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 30 Af 6/2011, nejpozději však do 1. 7. 2013,
- b) žalobce do 15 dnů od obdržení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci vedené pod sp. zn. 30 Af 6/2011 tento rozsudek předloží správci daně,
- c) k zajištění neuhrazené daně z přidané hodnoty bude zřízeno zástavní právo k nemovitostem ve vlastnictví žalobce.

Tyto podmínky, které žalobce dobrovolně akceptoval, neboť se proti zmíněnému rozhodnutí neodvolal a ani nevzal svou žádost zpět, hodnotí soud jako jasné, určité, srozumitelné (vylučující dva či více výkladů), nikoli nesmyslné a odpovídající znění § 156 odst. 3 daňového řádu (který ostatně v tomto směru správce daně nijak neomezuje a pojem podmínka nedefinuje /k užití soukromoprávní terminologie srov. § 1 odst. 1 nového občanského zákoníku, dle kterého **uplatňování soukromého práva je nezávislé na uplatňování práva veřejného/). Na stanovených podmínkách též soudu neshledává nic nemravného. **Podstatné je, že se jednalo o podmínky, jejichž splnění mohl žalobce ovlivnit (nebyly nereálné, resp. byly objektivně splnitelné). Nemí a nebyl zde důvod, proč by k nim žalovaný (resp. finanční úřad) či soud neměl přihlížet.****

Ze správního spisu je zřejmé, že podmínky uvedené sub a) a b) žalobce nesplnil. Posečkané daňové povinnosti nebyly žalobcem splněny do 15 dnů od doručení rozsudku ve věci vedené u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 30 Af 6/2011 (to ostatně žalobce ani nesporně) a žalobce též finančnímu úřadu nepředložil do 15 dnů od obdržení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci vedené pod sp. zn. 30 Af 6/2011 tento rozsudek. Skutečnost, že si rozsudek správce daně opatřil sám, není podstatná, podstatné je pouze to, že žalobce stanovenou podmínku prokazatelně nedodržel. Ani tato námitka proto není důvodná.

IV.

Obiter dictum

Krajský soud nemohl přehlédnout, že žalobce v žalobě (strana 18 bod V) konstatoval, že „osoby služebně zařazené v orgánech finanční správy“ „zcela zjevně a úmyslně nezohlednily závěry uvedené v rozsudku krajského soudu a schovány za formálními postupy

vědomě a úmyslně rozhodly v této věci v rozporu se zjištěným skutkovým stavem“, čímž dle žalobce naplnily znaky skutkové podstaty trestného činu zneužití pravomoci úřední osoby.

Na tomto místě soud žalobce i jeho zástupce poučuje, že každá svoboda má v demokratické společnosti své meze, kterými jsou (mimo jiné) oprávněné zájmy ostatních členů společnosti. Jak již v roce 1919 judikoval Nejvyšší soud USA ve věci Schenck v. United States, 249 U.S. 47 (1919), „*ani nejprísnejší ochrana svobody slova by se nevztahovala na člověka, který by v divadle bez příčiny vykřikoval, že hoří, a vyvolával tak paniku. Nechrání člověka ani před soudním nařízením zakazujícím pronášet slova, jež mohou účinkovat stejně jako hrubá síla*“.⁴

V daném případě žalobce tvrdí, že postup úředních osob výše uvedených finančních orgánů naplňuje znaky skutkové podstaty trestného činu, aniž by tato velmi závažná a znepokojující tvrzení s jednoznačným difamačním účinkem jakkoliv prokazoval (ze skutečností uvedených v žalobě a ze skutečností zjištěných ze správního spisu naopak plyne, že orgány finanční správy postupovaly v souladu se zákonem).

Proto krajský soud hodnotí projev žalobce jako excus. Domnívá-li se žalobce (či jeho zástupce), že byl spáchán trestný čin, necht' se obrátí na příslušné orgány činné v trestním řízení (zejména na policejní orgán a na státního zástupce /§158 odst. 2 trestního řádu/) a nevznáší zcela nepodložená závažná obvinění v soudním řízení správním.

Dále soud žalobce i jeho zástupce poučuje, že dle § 345 odst. 1 trestního zákoníku kdo jiného lživě obviní z trestného činu, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta. Podle odstavce druhého téhož ustanovení kdo jiného lživě obviní z trestného činu v úmyslu přivodit jeho trestní stíhání, bude potrestán odnětím svobody až na tři léta. Nejvyšší soud České republiky (srov. např. usnesení tohoto soudu ze dne 12. 12. 2012, č. j. 3 Tdo 1484/2012-32) konstatoval, že společenskou škodlivost trestného přečinu krivého obvinění podle § 345 odst. 2 tr. zákoníku, kterého se pachatel dopustil lživým obviněním jiného z trestného činu v úmyslu přivodit jeho trestní stíhání, nesnižuje pouhá okolnost, že tak jednal vůči úřední osobě, která je obecně mnohem více vystavena stížnostem, kritikám či obviněním ze strany občanů než jiní zaměstnanci. Naopak skutečnost, že poškozená osoba působí ve veřejné správě či vykonává soudní moc, může v konkrétním případě zvyšovat intenzitu společenské škodlivosti, protože veřejnost reaguje mnohem citlivěji na protiprávní jednání úředních osob.

V neposlední řadě soud poučuje zástupce žalobce o tom, že za obsah podání odpovídá osoba, která podání v zastoupení svého klienta sepsala, jakkoliv je procesněprávně relevantní obsah podání přiřitatelný jeho klientovi jako účastníku řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2009, č. j. 6 Ads 41/2008-67, dostupný na www.nssoud.cz).

V.

Závěr a náklady řízení

⁴ „*The most stringent protection of free speech would not protect a man in falsely shouting fire in a theatre and causing a panic. It does not even protect a man from an injunction against uttering words that may have all the effect of force.*”

Lze tedy uzavřít, že ani jedna ze základních žalobních námitek není důvodná. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I). Rozhodl přitom bez jednání, když zákonem (§ 51 odst. 1 s. ř. s.) stanovené podmínky pro takový postup byly splněny (viz list číslo 141 ve spojení s listem číslo 144 soudního spisu).

Jelikož žalobce nebyl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení nemá. Úspěšnému žalovanému naopak žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný účastník nemá na jejich náhradu právo (výrok II).

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 vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, 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 Pardubicích dne 19. srpna 2014

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Vladimíra Píchová