



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudů Mgr. Jaroslava Škopka a Mgr. Jany Komínkové v právní věci **žalobce Ing. J.H., zastoupeného společností BDO Tax s.r.o. se sídlem Praha 2, Italská 26**, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě na ochranu proti nezákonnému zásahu,

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

Žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni (dále jen krajský soud) dne 28.7.2011 se žalobce domáhal proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni se sídlem v Plzni, Hálkova 14, ochrany proti nezákonnému zásahu správního orgánu na podkladě ust. § 82 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.). V odůvodnění své žaloby uváděl, že jako daňový subjekt podal prostřednictvím držitele poštovní licence dne 30.12.2010 správci daně, podle § 55a zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Žádost o prominutí příslušenství bylo možno podávat ve lhůtě do 31.12.2010, tj. ve lhůtě do konce účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků. Na tuto žádost správce daně Finanční úřad v Klatovech reagoval dopisem nazvaným „Vyrozumění o žádosti o prominutí příslušenství daně“ ze dne 17.2.2011, ve kterém uvedl, že žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti nelze podat, neboť institut prominutí

příslušenství daně z důvodu tvrdosti daňový řád zák. č. 280/2009 Sb. neupravuje. Předmětnou žádost tím nelze posoudit podle zákona č. 337/1992 Sb., neboť ustanovení tohoto zákona o správě daní a poplatků se vztahují pouze na žádosti podané do 31.12.2010. Žalobce tvrdil, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem správního orgánu, který není rozhodnutím, byl zaměřen přímo proti němu a že důsledky tohoto zásahu trvají. Žalobce uváděl, že předmětem sporu je nezákonnost postupu žalovaného jako správce daně a spornou je otázka, zda žalovaný postupoval správně poté, co žalobce sepsal dne 30.12.2010 žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti a tuto předal k poštovní přepravě dne 31.12.2010 a na tuto žádost reagoval Finanční úřad v Klatovech dopisem označeným „Vyrozumění o žádosti o prominutí příslušenství daně“ ze 17.2.2011. Žalobce tvrdil, že předmětnou žádost přitom podal řádně a včas do konce roku 2010, neboť ve smyslu § 14 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, je lhůta zachována, je-li posledního dne lhůty učiněn úkon u správce daně nebo podána poštovní zásilka obsahující daňové podání. Správcem daně používané kritérium dispoziční sféry se uplatňuje jen pro elektronická podání. Z hlediska určení zda podání bylo učiněno včas, tj. do stanoveného data, zákon stanoví, že rozhodným dnem je den podání k poštovní přepravě. Podobné pravidlo je nově obsaženo v § 35 daňového řádu zák. č. 280/2009 Sb. Žalobce tvrdil, že lhůta pro podání žádosti vznikla právě proto, že z důvodu změny právní úpravy bylo možné podat žádost o prominutí příslušenství daně do 31.12.2010. Lhůtou je přitom určitý časový úsek, kdy je možno platně učinit procesní úkon, tzn. podat žádost. Důležité pro posouzení věci je, že doba, kterou vyžaduje poštovní přeprava, se do procesních lhůt nezahrnuje. Svoji žádost žalobce podal u provozovatele poštovních služeb 31.12.2010, tedy včas. Nesprávný postup podle žalobce spočívá také v tom, že správce daně žalobce písemně informoval, že žádosti o prominutí příslušenství daně se nelze zabývat, protože taková žádost je zjevně právně nepřipustná, ač správce daně měl řízení o této žádosti zastavit podle § 106 daňového řádu zák. č. 280/2009 Sb. a měl žalobci zachovat možnost podání opravného prostředku proti tomuto rozhodnutí.

Žalobce způsob vyřízení jeho žádosti o prominutí příslušenství daně napadl stížností, kterou podal k Finančnímu úřadu v Klatovech dne 2.3. 2011. Žalovaný (*pozn. soudu: správně Finanční úřad v Klatovech*) na základě podané stížnosti prošetřil napadený postup a dopisem ze dne 29.3.2011 vyrozuměl žalobce o výsledku prošetření předmětné stížnosti s tím, že shledal postup správce daně v souladu s § 264 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb. daňového řádu, když žádost daňového subjektu byla doručena správci daně dne 11.1.2011, tedy v době, kdy nový právní předpis neupravuje institut prominutí příslušenství daně a tudíž nebylo předmětnou žádostí zahájeno řízení a stížnost žalobce nebyla shledána důvodnou.

Žalobce se dále domáhal svých práv podáním žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti proti nesprávnému postupu ve věci vyrozumění o žádosti o prominutí příslušenství daně a nesprávný postup správce daně spatřoval též v tom, že v rámci projednávání stížnosti nebyla vypořádána námitka mířící na porušení ust. § 106 daňového řádu zák. č. 280/2009 Sb. Finanční ředitelství v Plzni prošetřilo způsob vyřízení stížnosti a žalobce vyrozumělo dopisem nazvaným „Prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb.“, doručeným žalobci dne 22.6.2011. Finanční ředitelství v Plzni dospělo k závěru, že Finanční úřad v Klatovech stížnost vyřídil řádně, když ji neshledal důvodnou. Dle jeho názoru v případě podání žádosti o prominutí příslušenství daně se nelze dovolávat ust. § 14 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků právě z důvodu, že ust. § 55a téhož zákona

žádnou lhůtu nestanovilo. Finanční ředitelství v Plzni dospělo dále k závěru, že pakliže přechodné ust. § 264 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb. daňového řádu řeší způsob vyřízení žádostí podaných v době účinnosti zák. č. 337/1992 Sb., má namysli žádosti, které již byly správci daně doručeny, tzn., které se již dostaly do sféry správce daně. Jen takovou žádost, se kterou správce daně může disponovat, může ji vyřizovat a jen taková žádost je způsobilá zahájit řízení. Dle jeho názoru předmětná žádost o prominutí příslušenství daně, předaná k poštovní přepravě dne 31.12.2010 a doručená Finančnímu úřadu v Klatovech dne 11. ledna 2011, byla podána pozdě a nelze postupovat podle § 264 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb.

Žalobce tvrdil, že postup žalovaného byl podle jeho názoru nezákonným zásahem správního orgánu ve smyslu § 82 s.ř.s. a proto navrhl, aby krajský soud rozhodl tak, že žalovaný se dopustil nezákonného zásahu do práv žalobce a aby žalovanému uložil povinnost odstranit důsledky tohoto nezákonného zásahu a povinnost nahradit žalobci náklady řízení do 3 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

V písemném vyjádření k žalobě Finanční ředitelství v Plzni uvádělo, že žádost žalobce o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, byla na Finanční úřad v Klatovech doručena 11. ledna 2011. Na tuto žádost Finanční úřad v Klatovech reagoval dopisem ze 17. února 2011, v němž uváděl, že žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti nelze podat, neboť zák. č. 280/2009 Sb. daňový řád, institut prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti neupravuje. Správce daně se vyjadřoval k okamžiku zahájení řízení a uváděl, že předmětnou žádost nelze vyřídit podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neboť nebyla podána do 31. prosince 2010. Proti způsobu jakým Finanční úřad v Klatovech žádost vyřídil, podal žalobce dne 2.3.2011 stížnost ve smyslu § 261 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb. Finanční úřad v Klatovech skutečnosti uvedené ve stížnosti prošetřil a dospěl k závěru, že nebyla důvodná. Žalobce se následně obrátil na žalovaného s podáním učiněným dne 21.4.2011, když se domáhal prošetření způsobu vyřízení stížnosti a rozporoval názor Finančního úřadu v Klatovech ohledně okamžiku podání žádosti o prominutí příslušenství daně a tvrdil, že lhůta pro podání žádosti o prominutí daně, *de facto* i *de iure* vznikla a to právě proto, že z důvodu změny právní úpravy bylo možné podat žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti zákona pouze do 31. prosince 2010. Žalovaný prošetřil způsob vyřízení stížnosti, o čemž žalobce informoval dopisem z 22. června 2011, v němž uvedl důvody, pro které dospěl ke shodnému názoru jako Finanční úřad v Klatovech a dále uváděl, že taková žádost nebyla způsobilá zahájit řízení, tudíž Finanční úřad v Klatovech postupoval v souladu se zákonem, když žalobce informoval dopisem o tom, že takovou žádost již v době účinnosti zákona č. 280/2009 Sb. nelze podat. Finanční ředitelství v Plzni v písemném vyjádření konstatovalo, že v předmětné právní věci se necítí být pasivně legitimováno, neboť žalovaným měl být Finanční úřad v Klatovech. Finanční ředitelství v Plzni sice v dané věci prošetřovalo způsob vyřízení stížnosti ve smyslu § 261 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb., nicméně tato skutečnost pro jeho pasivní legitimaci nesvědčí. Žalovaným by měl být ten správní orgán, který eventuální zásah nejen způsobil, ale který je rovněž schopen odstranit negativní důsledky zásahu, pakliže by byl soudem takový zásah shledán nezákonným. Pro případ, že by krajský soud neshledal námitku nedostatku pasivní legitimace za důvodnou, zastával žalovaný k samotné věci stejný právní názor, jako zaujal v korespondenci se žalobcem v rámci vyřizování jeho stížnosti na postup Finančního úřadu v Klatovech. Z těchto důvodů žalovaný označil žalobu za nedůvodnou a navrhl, aby byla zamítnuta a náhradu nákladů řízení nežádal.

Z obsahu správního spisu vyplynulo, že žalobce dne 30.12.2010 sepsal žádost o prominutí příslušenství daně, která byla dne 31.12.2010 předána k poštovní přepravě a adresátovi, Finančnímu úřadu v Klatovech, byla doručena dne 11.1.2011. Finanční úřad v Klatovech podáním ze 17.2.2011, čj. 19134/11/133911403397, označeným jako *Vyrozumění o žádosti o prominutí příslušenství daně*, žalobci sdělil, že institut prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti zák. č. 280/2009 Sb. daňový řád neupravuje a tudíž takovou žádost nelze podat. Finanční úřad v Klatovech dále sdělil, že žádost nelze posuzovat podle zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neboť ustanovení tohoto zákona se vztahují pouze na žádosti podané do 31.12.2010. Okamžikem podání se rozumí moment, kdy se žádost dostala do sféry správce daně a nikoliv, kdy byla předána k poštovní přepravě ve smyslu § 25 daňového řádu, neboť tento okamžik má význam pouze pro zachování lhůty a v daném případě nelze o lhůtě hovořit, protože v § 55a zák. o správě daní a poplatků žádná subjektivní lhůta pro podání žádosti stanovena není. Řízení je totiž zahájeno dnem, kdy podání došlo správci daně. Dne 2. března 2011 žalobce podal Finančnímu úřadu v Klatovech stížnost proti nesprávnému postupu ve věci vyrozumění o žádosti o prominutí příslušenství daně, kterou Finanční úřad v Klatovech projednal a podáním ze dne 29.3.2011 vyrozuměl žalobce o její nedůvodnosti. Dne 20. dubna 2011 žalobce sepsal žádost o přešetření způsobu vyřízení této stížnosti a tato žádost byla Finančnímu ředitelství v Plzni doručena dne 21.4.2011. Finanční ředitelství v Plzni prošetřilo způsob vyřízení stížnosti podle § 261 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb. a daňový subjekt prostřednictvím jeho zástupce informovalo sdělením ze dne 22.6. 2011, že Finanční úřad v Klatovech podanou stížnost vyřídil řádně, když ji neshledal důvodnou.

V průběhu jednání o projednávané žalobě zástupce žalobce v konečném návrhu uváděl, že postupem správce daně i odvolacím orgánem byl zkrácen na svých právech nezákonným zásahem a zdůraznil, že nesouhlasí s právním názorem, že žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, byla nedůvodná proto, že žádost nebyla podána včas. Žalobce trval na svém právním názoru, že předmětnou žádost podal řádně a včas ve smyslu § 14 odst. 9 zák. o správě daní a poplatků, podle kterého je lhůta zachována, je-li poslední den lhůty učiněn úkon u správce daně nebo podána poštovní zásilka. Lhůtou je určitý časový úsek, kdy je možno platně učinit procesní úkon, tedy podat předmětnou žádost a doba, kterou vyžaduje poštovní přeprava, se do procesních lhůt nezahrnuje. Žalobce dále poukázal na ust. § 264 odst. 3 až 6 daňového řádu, podle kterého žádosti o prominutí daně nebo příslušenství, které byly podány podle dosavadních právních předpisů a nebyly vyřízeny do dne nabytí účinnosti nového daňového řádu, se posoudí podle podmínek obsažených v dosavadním právním předpise. Žalobce tvrdil, že žalovaný postupoval nesprávně, když žádost o prominutí příslušenství daně posoudil jako nedůvodnou a žalobce o tom vyrozuměl pouze písemností ze dne 17.2.2011, neboť správně měl žádost posoudit jako zjevně právně nepřipustnou a řízení o této žádosti zastavit. Tento postup žalovaného je podle žalobce nezákonným zásahem správního orgánu, jehož důsledky trvají a za trvající důsledky je nutno považovat porušení práv žalobce jako daňového subjektu v souvislosti s neumožněním uplatnit právo žádat o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Žalobce trval na svém petitu a navrhoval, aby bylo rozhodnuto tak, že žalovaný se dopustil nezákonného zásahu do práv žalobce a žádal, aby žalovanému byla uložena povinnost odstranit důsledky nezákonného zásahu do jeho práv a aby žalovaný nahradil žalobci náklady řízení.

Strana žalovaná v konečném návrhu setrvala na právním názoru, že žádost o prominutí příslušenství daně byla sice k poštovní přepravě předána dne 30.12.2010, ale ke správci daně se dostala až dne 11.1.2011, tedy za účinnosti daňového řádu, který takovou žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti nezná a proto žádost nebyla způsobilá zahájit řízení. Správce daně tedy pouze informoval daňový subjekt o tom, že takovou žádost za účinnosti daňového řádu již podat nelze a nabídl jinou možnost řešení jeho situace. Žalovaný uváděl, že na daný případ nelze aplikovat závěr o zachování lhůty a ani ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků, kde pro podání takovéto žádosti není stanovena žádná lhůta a záleží pouze na vůli daňového subjektu, zda využije možnosti a příslušné podání učiní. Žalovaný nesouhlasil s názorem, že lhůta vznikla z důvodu změny právní úpravy a takovýto výklad považoval za účelový. Za okamžik zahájení řízení, zákon o správě daní a poplatků a shodně i daňový řád stanoví okamžik, kdy podání došlo správci daně. K ust. § 264 odst. 6 daňového řádu pak žalovaný uváděl, že toto ustanovení se vztahuje pouze na žádosti, které byly správci daně doručeny za účinnosti dosavadního právního předpisu, tedy zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k uváděným skutečnostem žalovaný navrhl zamítnutí projednávané žaloby.

V přezkoumávaném případě žalobce uplatnil u správního soudu žalobu ve věci ochrany před nezákonným zásahem podle § 82 s.ř.s., podle kterého *každý kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný*. V přezkoumávaném případě žalobce se domáhal určení toho, že zásah byl nezákonný a současně se domáhal ochrany vůči němu a proto soud ve smyslu ust. 87 odst. 1 s.ř.s. vycházel ze skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí. Nezákonným zásahem byl postup Finančního úřadu v Klatovech, který o žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně, podané k poštovní přepravě dne 31.12.2010 a Finančnímu úřadu v Klatovech doručené dne 11.1.2011, nevydal rozhodnutí, ale pouze vyrozuměl žalobce sdělením ze 17.2.2011.

Při posuzování důvodnosti podané žaloby vycházel krajský soud z ust. § 83 s.ř.s., podle kterého žalovaným je správní orgán, který podle žalobního tvrzení zásah provedl. V řízení o ochraně před nezákonným zásahem je proto pasivní legitimace příslušného správního orgánu vymezena odlišně od řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s.ř.s. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je ve smyslu § 69 s.ř.s. žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla, z čehož vyplývá, že žalovaným je ten, koho stanoví zákon a nikoliv koho označí žalobce. Otázka pasivní legitimace v řízení o ochraně před nezákonným zásahem, tedy není otázkou podmínky řízení, ale je otázkou vlastní důvodnosti žaloby. V řízení o ochraně před nezákonným zásahem je proto žalovaným ten správní orgán, který podle žalobního tvrzení nezákonný zásah provedl, tzn. ten správní orgán, který pochybil v rámci činnosti, která spadá do jeho věcné působnosti a v jehož věcné působnosti je obnovení zákonného stavu, který tu byl před provedeným nezákonným zásahem.

V přezkoumávaném případě žalobce požádal o prominutí příslušenství daně na podkladě ust. § 55a zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Prominutí daně nebo prominutí příslušenství daně spadá do věcné působnosti Ministerstva financí, které však s použitím ust. § 55a odst. 2 zák. o správě daní a poplatků zmocnilo k provádění tohoto svého oprávnění správce daně a na podkladě ust. § 1 vyhlášky č. 299/1993 Sb. bylo prominutí příslušenství daně svěřeno do věcné působnosti finančního úřadu.

V přezkoumávaném případě vůlí žalobce bylo uplatnit žádost o prominutí příslušenství daně. V souzené věci je skutkový stav nesporný a sporné zůstávají otázky v tom směru, zda žádost o prominutí příslušenství daně, podle právního stavu ke dni 31.12.2010, byla limitována lhůtou, ve které bylo možno o prominutí příslušenství daně požádat, zda v případě, že tato lhůta existovala, se jednalo o lhůtu povahy procesní, kdy žádost by byla uplatněna včas, pokud byla v poslední den případné lhůty podána k poštovní přepravě, či zda by tato žádost měla být povahy hmotněprávní a zakládat právní účinky od okamžiku jejího doručení příslušnému správci daně. Současně byla nastolena otázka, jaké by byly právní důsledky stavu, kdy žádost o prominutí příslušenství daně by byla podána včas za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, avšak k zahájení řízení před správním orgánem došlo až 11.1.2011, tzn. za účinnosti nového daňového řádu zák. č. 280/2009 Sb. Tyto sporné otázky vyvstaly před příslušným správcem daně, do jehož věcné příslušnosti posouzení žádosti o prominutí příslušenství daně původně náleželo, event. do věcné příslušnosti nově ustanoveného správního orgánu, na který jeho příslušnost přešla na podkladě zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Žalobcem tvrzený zásah však v žádném případě neprovedlo původní Finanční ředitelství v Plzni, neboť projednání a posouzení žádosti o prominutí příslušenství daně náleželo do věcné působnosti Finančního úřadu v Klatovech, který byl na podkladě zák. č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech pověřen výkonem správy daní podle zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a na podkladě § 55a odst. 2 téhož zákona, ve spojení s ust. § 1 vyhl. č. 299/1993 Sb., kterou se zmocňují územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně, byl oprávněn zcela nebo částečně příslušenství daně prominout. Finanční ředitelství v Plzni a od 1.1.2013 Odvolací finanční ředitelství, na které s analogickým užitím ust. § 69 s.ř.s. přešla působnost dřívějšího Finančního ředitelství v Plzni, v předmětném případě proto není v řízení o ochraně před nezákonným zásahem pasivně legitimovaným správním orgánem. Nedostatek pasivní legitimace v daném případě zakládá nedůvodnost žaloby, kterou proto soud na podkladě ust. § 87 odst. 3 s.ř.s. zamítl.

Krajský soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce ve smyslu § 60 odst. 1 s.ř.s. nedosáhl v řízení procesního úspěchu a žalovaný, původně Finanční ředitelství v Plzni, v průběhu řízení v rámci písemného vyjádření k projednávané žalobě náhradu nákladů řízení neuplatňoval a odvolací finanční ředitelství náhradu nákladů řízení neuplatnilo.

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, 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 nejbližze 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 Plzni 26. února 2013

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu