



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **M. P.**, zast. JUDr. Antonínem Šolcem, advokátem se sídlem Jugoslávská 14, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Karlovarský kraj**, se sídlem Západní 1800/19, Karlovy Vary, ve věci ochrany proti nečinnosti žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 3. 10. 2012, č. j. 57 Af 29/2011 - 63,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 3. 10. 2012, č. j. 57 Af 29/2011 - 63, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba ve věci ochrany proti nečinnosti žalovaného. Nejvyšší správní soud pro úplnost upřesňuje, že původním žalovaným byl Finanční úřad v Karlových Varech, po nabytí účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, tento subjekt zanikl (§ 19 odst. 1 uvedeného zákona) a jeho agendu převzal žalovaný v souladu s § 20 zákona č. 456/2011 Sb. Žalovaným je tedy v projednávané věci nazýván Finanční úřad v Karlových Varech, a to pro období od počátku řízení do 31. 12. 2012, od 1. 1. 2013 je žalovaným Finanční úřad pro Karlovarský kraj.

I. Stručný obsah daňového řízení

Stěžovatel se na žalovaného obrátil dne 23. 12. 2010 s žádostí o prominutí příslušenství daní dle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). V textu žádosti uvedl, že žádá o prominutí všech příslušenství daní vyměřených mu u všech daní v posledních šesti letech. Žalovaný dne 10. 1. 2011 vydal dle § 74 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“), výzvu k odstranění vad podání s odůvodněním, že žádost ze dne 23. 12. 2010 není úplná a má vady, pro které není způsobilá k projednání. Žalovaný stěžovatele vyzval k doplnění označení konkrétních platebních výměrů na úroky z prodlení a na penále úhrad daňových povinností včetně doplnění předepsaných úroků a specifikace, za jaká zdaňovací období byly předepsány a o jaký druh příjmů se jedná. Ke splnění této povinnosti mu stanovil lhůtu 15 dnů ode dne doručení výzvy. Zároveň stěžovatele upozornil, že nebudou-li vady podání odstraněny, stává se podání uplynutím stanovené lhůty neúčinným v souladu s § 74 odst. 3 daňového řádu.

Stěžovatel na výzvu reagoval podáním ze dne 29. 1. 2011, doručeným stejného dne žalovanému, ve kterém uvedl, že žádal o prominutí všech položek příslušenství, penále nebo úroků u všech daní za posledních šest let před podáním žádosti o prominutí. Údaje, které jsou výzvou žádány, nemá k dispozici, odkazuje na evidenci správce daně, který skutečnosti ohledně výše příslušenství v jednotlivých položkách u jednotlivých daní eviduje. Pokud by žalovaný trval na uvedení žádaných konkrétních údajů ze strany stěžovatele, potom žádá o poskytnutí výpisu z evidence daňových povinností s uvedením příslušných skutečností, tento výpis by následně doložil ke své žádosti.

Žalovaný dne 14. 4. 2011 vydal ve věci žádosti o prominutí příslušenství daní stěžovatele ze dne 23. 12. 2010 vyrozumění o neúčinnosti podání. V textu vyrozumění odkázal na marné uplynutí lhůty, která byla stěžovateli poskytnuta k odstranění vad podání. Žalovaný nepovažoval skutečnosti uvedené v podání stěžovatele doručeném dne 29. 1. 2011 za způsobilé odstranit vytýkané vady podání, proto se podání stalo v souladu s § 74 odst. 3 daňového řádu neúčinným.

Stěžovatel se následně proti postupu žalovaného bránil stížností u nadřízeného správce daně, který jeho podnět neshledal důvodným.

II. Žaloba a rozhodnutí krajského soudu

Stěžovatel podal u krajského soudu žalobu na ochranu proti nečinnosti, ve které žádal, aby žalovanému bylo uloženo vydat rozhodnutí o žádosti stěžovatele ze dne 23. 12. 2010. V odůvodnění žaloby stručně uvedl, že žalovaný se dle jeho názoru nedůvodně odmítl zabývat jeho podáním, vznesl neracionální požadavky na sdělení údajů od stěžovatele, které měl sám k dispozici. Stěžovatel se domnívá, že jeho žádost o prominutí příslušenství daní ze dne 23. 12. 2010 měla všechny náležitosti, na základě kterých mohl žalovaný vydat rozhodnutí.

Krajský soud žalobu zamítl. V odůvodnění rozhodnutí citoval ustanovení § 79 odst. 1 a § 81 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“) a judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se ochrany proti

pokračování

nečinnosti. Za spornou otázku považoval posouzení, zda podání stěžovatele ze dne 23. 12. 2010 bylo žádostí, na jejímž základě mělo být zahájeno řízení o prominutí příslušenství daní stěžovateli a následně vydáno rozhodnutí dle § 55a zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud dále konstatoval, že k podání došlo za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, následně nabyl účinnosti daňový řád. V souladu s § 264 daňového řádu bylo v řízení o podání ze dne 23. 12. 2010 pokračováno dle daňového řádu a žádost byla posouzena podle podmínek obsažených v dosavadních právních předpisech. Krajský soud dále citoval ustanovení § 21 zákona o správě daní a poplatků a § 74 daňového řádu, které stanoví v podstatě shodná kritéria a postup v případě vad podání a stanovení důsledků při jejich neodstranění.

Krajský soud dospěl k závěru, že žádost stěžovatele ze dne 23. 12. 2010 neobsahovala obecné náležitosti podání v daňové věci, neboť „co se navrhuje“ nebylo vyjádřeno dostatečně konkrétně. Žalovaný tak dle názoru krajského soudu důvodně vyzval stěžovatele k upřesnění žádosti a doplnění konkrétních platebních výměrů a dalších údajů. Lhůtu 15 dnů stanovenou pro splnění této povinnosti považoval krajský soud za přiměřenou. Stěžovatel měl možnost využít institutu potvrzení o stavu jeho osobního účtu a požádat dle § 151 daňového řádu o vystavení příslušného potvrzení. Stěžovatel byl řádně poučen o právních důsledcích případného nevyhovění výzvě, včetně poučení o neúčinnosti podání při marném uplynutí lhůty. Stěžovateli byla výzva doručena dne 16. 1. 2011, reagoval na ni dva dny před uplynutím stanovené lhůty. V tomto podání požádal, aby mu byl poskytnut výpis z evidence daňových povinností s uvedením položek vzniklého příslušenství daní, aby mohl doplnit svoji žádost. Posledním dnem pro odstranění vad podání byl den 31. 1. 2011. Krajský soud zdůraznil, že před uplynutím lhůty nedošlo k odstranění vad podání, stěžovatel též nepožádal dle § 36 daňového řádu o prodloužení lhůty za tímto účelem. Z těchto důvodů se podání stalo neúčinným, tento důsledek nastal dle § 74 odst. 3 daňového řádu ex lege. Na tomto závěru dle krajského soudu nemůže nic změnit ani okolnost, že podle obsahu byla odpověď žalobce na výzvu ze dne 29. 1. 2011 mimo jiné žádostí o vystavení potvrzení o stavu jeho osobního účtu ve smyslu § 151 daňového řádu.

III. Obsah kasační stížnosti

Stěžovatel podal proti citovanému rozsudku krajského soudu kasační stížnost, a to z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud dle jeho názoru nesprávně posoudil právní otázku nepřiznání ochrany proti nečinnosti správního orgánu z důvodů absence náležitostí podání.

Stěžovatel odkázal na obsah žádosti ze dne 23. 12. 2010 o prominutí příslušenství daní, které mu byly vyměřeny za posledních šest let. Žádost byla zpracována zcela shodně jako u dalších daňových subjektů, zvláště po doplnění žádosti ze dne 29. 1. 2011 měl finanční úřad veškeré podmínky pro rozhodnutí. V ostatních případech, které stěžovatel dokládá v příloze, finanční úřady rozhodovaly o stejné žádosti i bez jejího doplnění, a to kladným způsobem.

Správní orgán nesmí vyžadovat údaje, které má k dispozici, byť i jen nepřímo, ale zvláště takové, které jsou plně v jeho dispozici. Žalovaný finanční úřad požadoval po stěžovateli předložení položkové konkretizace jednotlivých příslušenství daně, což nebylo v reálných možnostech stěžovatele a správní orgán tím překročil základní zásady postupu správních orgánů, konkrétně § 2 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel namítá, že jím podaná žádost byla zcela v souladu s § 21 zákona o správě daní a poplatků, neboť obsah tohoto podání byl zcela zřejmý, zřetelný, srozumitelný a konkrétní, což potvrzuje i skutečnost, že ostatní správci daně o takové žádosti rozhodovali.

Finanční úřad má dle zákona povinnost vést přesnou evidenci a předložit vyčíslení všech položek na daňovém účtu daňového subjektu, tedy i příslušenství vznikajícího v zákonem definovaném okamžiku. Postup správce daně, který požadoval předložení přesných položek příslušenství daně, včetně uvedení čísel jednacích, je přepjatým formalismem, zvláště s ohledem na skutečnost, že stěžovateli tyto položky nebyly závazně sděleny, nemohl tedy čísla jednacích znát. Stěžovatel na postup správce daně reagoval přiměřeně, požadoval sdělení a vyčíslení evidence daňových účtů, aby mohl tyto údaje předložit jako požadovanou konkretizaci své žádosti. Žalovaný však na tuto žádost reagoval velmi opožděně a původní žádost stěžovatele o prominutí příslušenství daní zamítl.

Z přiložených rozhodnutí námátkou vybraných žádostí dvou daňových subjektů stěžovatel dovozuje, že finanční úřady o podobných žádostech běžně rozhodují, podání bylo dostatečně srozumitelné a zřetelné a nebylo možno je odmítnout. Finanční úřad v Karlových Varech svým postupem naplnil znaky libovůle při odmítnutí podané žádosti.

Krajský soud zamítl žalobu s odůvodněním, že žádost stěžovatele ze dne 23. 12. 2010 nesplňovala obecné náležitosti podání v daňové věci, neboť nebyl dostatečně konkrétně vyjádřen předmět žádosti („co se navrhuje“). Stěžovatel s tímto závěrem nesouhlasí. Žádáno bylo prominutí příslušenství daní, které byly vyměřeny za posledních šest let. Žalovaný vedl podle § 62 zákona o správě daní a poplatků evidenci všech daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků, z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků. Muselo mu proto být dobře známo, jaké příslušenství daně vzniklo u daní vyměřených za posledních šest let. Podání stěžovatele tedy nemohlo mít vady, pro které nebylo způsobilé k projednání, neboť žalovanému bylo známo, jaké příslušenství daně za posledních šest let vzniklo. Nebyl oprávněn vydat výzvu podle § 74 daňového řádu. Stěžovatel tudíž neměl povinnost upřesnit svou žádost o skutečnosti, které byly žalovanému známy z vlastní úřední evidence. Z tohoto důvodu stěžovatel shledává napadený rozsudek krajského soudu nezákonným a navrhuje jeho zrušení a přiznání náhrady nákladů řízení.

Ke kasační stížnosti stěžovatel připojil mimo jiné kopii žádosti o prominutí příslušenství daní jiného daňového subjektu, která byla podána 23. 10. 2010 u Finančního úřadu v Sokolově. Je zde stručně formulována žádost o prominutí příslušenství daní dle § 55a zákona o správě daní a poplatků vyměřených u všech daní za posledních šest let. Dne 16. 12. 2011 bylo vydáno uvedeným správcem daně o žádosti rozhodnutí, kterým bylo prominuto penále za prodlení úhrady daně silniční splatné v roce 2005, 2006 a 2008.

IV. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní uplatněny důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnost napadeného soudního rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 109 odst. 3 a 4 vázán.

Stěžovatel učinil spornou výhradně otázku, zda jeho žádost ze dne 23. 12. 2010 byla dostatečným podkladem pro vydání rozhodnutí o prominutí daní, měla všechny potřebné náležitosti a správce daně byl povinen o ní meritorně rozhodnout. V řízení o kasační stížnosti bude tedy předmětem posuzování Nejvyššího správního soudu výhradně obsah a náležitosti původního podání stěžovatele ze dne 23. 12. 2010. Tyto skutečnosti jsou relevantní pro posouzení důvodnosti jeho žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Žalovanému by mohla být uložena povinnost vydat rozhodnutí o jeho žádosti o prominutí daní pouze v případě, pokud by byl jeho postup spočívající v označení žádosti jako neúčinné shledán v rozporu se zákonem.

Stěžovatel ve své žádosti o prominutí příslušenství daní uvedl, že žádá o prominutí všech příslušenství u všech daní vyměřených za posledních šest let. Nebylo tedy sporu, v jakém rozsahu žádal o prominutí. Otázkou je, zda z takto formulované žádosti bylo možno dovodit, o jaká příslušenství daní se jedná. Správce daně vyzval stěžovatele k doplnění označení konkrétních platebních výměrů na úroky z prodlení a na penále úhrad daňových povinností včetně doplnění předepsaných úroků a specifikace, za jaká zdaňovací období byly předepsány a o jaký druh příjmů se jedná. Stěžovatel namítal, že tyto údaje měl správce daně k dispozici, neboť dle zákona vede evidenci daní. Ani krajský soud neměl pochybnosti o tom, že správce daně těmito údaji disponoval, neboť ve svém rozsudku uvedl, že stěžovatel měl ke splnění takto uložené povinnosti využít institutu potvrzení o stavu jeho osobního účtu a požádat dle § 151 daňového řádu o vystavení příslušného ustanovení. O vydání tohoto potvrzení by stěžovatel žádal stejného správce daně, který vydal předmětnou výzvu, poté by mu tyto údaje byly stěžovatelem v odpovědi poskytnuty, bez jakýchkoliv úprav.

Zásadní otázkou tedy je, zda správce daně měl opodstatněné pochybnosti o obsahu žádosti stěžovatele, ve smyslu, jakých daní, příslušenství a jakého rozsahu se žádost týká, pokud stěžovatel formuloval svoji žádost o prominutí příslušenství daní tak, že žádá o prominutí všech příslušenství všech daní vyměřených za posledních šest let. Dle názoru Nejvyššího správního soudu by žalovaný mohl mít pochybnosti bránící věcnému projednání žádosti bez dalšího upřesnění v případě, pokud by ze žádosti nebylo zřejmé, že stěžovatel žádá prominutí všech příslušenství, ale například pouze některých, případně, pokud o prominutí žádal pouze v určité části a nebylo zřejmé, v jaké. Vzhledem k jednoznačné formulaci, dle které žádal o prominutí veškerých příslušenství u všech daní, nemohl vzniknout spor o rozsah, ale pouze o konkretizaci těchto povinností výčtem všech dlužných příslušenství a specifikací platebních výměrů, kterými byla vyměřena. Tyto údaje, tj. přesné určení daňových povinností, včetně příslušenství a jiných skutečností, měl k dispozici pouze žalovaný jakožto správce daně.

Správce daně vede dle § 149 daňového řádu evidenci daní, jejímž předmětem je zaznamenávání vzniku, stanovení, splnění, popřípadě jiného zániku daňových povinností, z toho vyplývajících přeplatků, nedoplatků a případných převodů, tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Osobní daňový účet je veden pro jednotlivé daňové subjekty odděleně za každý druh daně. Z údajů evidence daní správce daně na žádost daňového subjektu vystaví potvrzení o stavu jeho osobního daňového účtu (§ 151 odst. 1 daňového řádu).

Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný požadoval výzvou k odstranění vad podání po stěžovateli poskytnutí údajů, které mohl stěžovatel spolehlivě získat pouze z evidence vedené žalovaným.

Účelem vydání výzvy dle § 74 odst. 1 daňového řádu je odstranit vady podání, pro které podání není možné projednat. V projednávané věci sám správce daně označil za chybějící údaje, které požadoval doplnit, výhradně skutečnosti zaznamenané v jím vedené evidenci daní. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pokud daňový subjekt neuvede v podání údaje, které má správce daně k dispozici, potom pouze absence těchto údajů bez dalšího nezpůsobuje vady podání ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu, které by znemožňovaly jeho projednání.

Postup žalovaného spočívající ve vydání výzvy k doplnění údajů, které by musel stěžovatel vyžádat zpětně z jím vedené evidence, byl v rozporu se základní zásadou daňového řízení zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu, dle které správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů dospěl k závěru, že krajský soud v napadeném rozsudku nesprávně posoudil otázku zákonnosti postupu žalovaného při vyhodnocení projednatelnosti žádosti stěžovatele ze dne 23. 12. 2010. Kasační stížnost stěžovatele byla proto shledána důvodnou, rozsudek krajského soudu byl dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

V tomto dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení ve věci kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. února 2013

Mgr. Daniela Zemanová

pokračování

předsedkyně senátu