



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **E. Z.**, zast. JUDr. Annou Burdovou, advokátkou se sídlem Rohanské nábřeží 657/7, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3. 12. 2012, čj. 13305/12-1500-505085, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. 5. 2015, čj. 15 Af 35/2013-45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Bystřici nad Pernštejnem jako správce daně rozhodnutím ze dne 21. 9. 2009, č. j. 26842/09/352971705108, podle § 65 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, prominul žalobci daňový nedoplatek – penále daně z příjmů fyzických osob v částce 1.929.909 Kč. Při rozhodování o pozbytí účinnosti uvedeného rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku správce daně využil informace získané z daňového řízení týkajícího se daně z převodu nemovitostí; z nich zjistil, že žalobce s manželkou kupní smlouvou ze dne 28. 2. 2011 prodali rekreační chatu č. e. 548, stojící na pozemku parc. č. st. 421/2, včetně tohoto pozemku, a ideální polovinu pozemku parc. č. 651/20 v

katastrálním území Seč za sjednanou kupní cenu 1.000.000 Kč. Na základě tohoto zjištění dospěl správce daně k závěru, že došlo ke změně majetkových poměrů žalobce a pominuly podmínky, za nichž bylo vydáno rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku.

[2] Finanční úřad v Chomutově, jenž se stal správcem daně po přestěhování žalobce na nynější adresu v okrese Chomutov, rozhodnutím ze dne 22. 6. 2012, č. j. 148868/12/182912500529, dle § 264 odst. 1 a 2 a § 157 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a dle § 65 zákona o správě daní a poplatků vyslovil, že rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku z důvodu nedodržení podmínek stanovených uvedeným rozhodnutím pozbývá účinnosti dnem 22. 3. 2011.

[3] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání; žalovaný odvolání zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

[4] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). V ní krajskému soudu vytýkal, že nesprávně posoudil otázku pominutí podmínek k prominutí daňového nedoplatku. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí Finančního úřadu v Bystřici nad Pernštejnem neobsahovalo odůvodnění, nebylo možno posoudit, za jakých podmínek bylo vydáno, a stejně tak nebylo možno určit, jaké důvody vedly správce daně k vydání rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku. Toto posouzení je dle stěžovatele klíčové ke zjištění, zda některá z podmínek určených rozhodnutím nebyla dodržena, a k následnému vydání rozhodnutí o pozbytí účinnosti prominutí daňového nedoplatku. Jedná se o podmínku, dle níž by vymáháním daňového nedoplatku byla vážně ohrožena výživa daňového dlužníka nebo osob na jeho výživu odkázaných, nebo o podmínku, že by vymáhání nedoplatku vedlo k hospodářskému zániku daňového dlužníka, při němž by výnos z likvidace byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím daňovém období. Z obsahu rozhodnutí však nelze dovodit, jakou podmínku či podmínky vzal správce daně za splněné. Krajský soud učinil z provedených důkazů nesprávné skutkové závěry, dle kterých pominuly podmínky, za nichž bylo rozhodnuto o prominutí daňového nedoplatku. Následkem toho nesprávně aplikoval § 157 odst. 5 daňového řádu.

[6] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[7] Žalovaný ve vyjádření ze dne 13. 7. 2015 odkázal na své vyjádření k žalobě a plně se ztotožnil s rozsudkem krajského soudu. Krajský soud přezkoumal věc v mezích žalobních bodů, a proto se zabýval námitkou, podle které u stěžovatele nedošlo ke změně majetkových poměrů. Uzavřel, že pro danou věc je rozhodující fakt, že podmínky, za nichž bylo vydáno rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku, se

pokračování

změnily již jen vzrůstem likvidity majetku stěžovatele. Ten prodejem chaty získal finanční prostředky využitelné k úhradě prominutého nedoplatku. Rozhodující naopak nebylo, zda při vydání původního rozhodnutí měl správce daně za naplněnou jednu ze dvou zákonem stanovených podmínek. Ostatně jednalo se o takovou změnu majetkových poměrů, která mohla mít dopad ve vztahu k oběma těmto podmínkám. Podle tehdy platné a účinné právní úpravy rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku nemuselo obsahovat odůvodnění, rozhodnutí tudíž obsahovalo všechny náležitosti stanovené zákonem.

III. Právní posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost je přípustná, má požadované náležitosti, byla podána včas a osobami oprávněnými. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] K námitce nesprávného posouzení otázky pominutí podmínek k prominutí daňového nedoplatku Nejvyšší správní soud uvádí, že již v rozsudku ze dne 21. 2. 2008, č. j. 7 Afs 19/2007-129, publ. pod č. 2382/2011 Sb. NSS, konstatoval: *„Účelem institutu prominutí daňového nedoplatku je po vymezenou dobu mírnit dopad placení daně na poplatníky, pokud by to jinak pro ně znamenalo zásadní, ve své podstatě existenční, ohrožení. (...) Také následné rozhodnutí o osvědčení pominutí podmínek pro prominutí daňového nedoplatku podle odst. 2 citovaného ustanovení je založeno na správním uvážení. I při tomto rozhodování totiž správce daně vychází z kritérií vymezených v ust. § 65 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, popř. z podmínek, kterými je platnost rozhodnutí o prominutí ve smyslu odst. 3 citovaného ustanovení vázána, aplikuje je však s určitým časovým odstupem na aktuální situaci daňového subjektu. Situaci, kdy správce daně po určité době rozhodne o osvědčení pominutí podmínek pro prominutí daňového nedoplatku, je tedy nutno chápat jako de facto zrušení předchozího promíjejícího rozhodnutí.“* Daňový subjekt dle tohoto rozsudku legitimně očekává, že v případě, že se jeho finanční situace oproti době, kdy správce daně rozhodl o prominutí daňového nedoplatku, nezlepší, nebude ani nadále nucen tento nedoplatek uhradit.

[11] Obdobné závěry učinil soud rovněž v rozsudku ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009-64, publ. pod č. 2249/2011 Sb. NSS, ve kterém judikoval, že *„[d]očasný charakter tohoto institutu je vyjádřen v § 65 odst. 2 daňového řádu, dle kterého rozhodnutí správce daně o prominutí daňového nedoplatku platí jen potud, pokud trvají podmínky, za nichž bylo vydáno. Správce daně osvědčí pominutí podmínek rozhodnutím a současně stanoví lhůtu pro zaplacení nedoplatku. Z výše uvedeného vyplývá, že prominutím daňového nedoplatku nedochází k zániku daňové povinnosti, nýbrž se pouze odkládá po dobu splnění zákonných podmínek její splatnost.“*

[12] Vzhledem k výše uvedenému smyslu a účelu institutu prominutí daňového nedoplatku podle § 65 zákona o správě daní a poplatků, který spočíval v dočasném odložení splatnosti tohoto nedoplatku, Nejvyšší správní soud ve shodě se soudem krajským konstatuje, že svou povahou a účelem je tomuto institutu nejbližší institut posečkání daně, upravený v § 156 a § 157 daňového řádu.

[13] Dle § 157 odst. 5 daňového řádu „*[n]ení-li dodržena některá z podmínek rozhodnutí o posečkání, pozbývá toto rozhodnutí účinnosti dnem jejího nedodržení; správce daně o tom vydá rozhodnutí.*“. Stěžovatel má za to, že podmínky, za nichž správce daně rozhodl o prominutí daňového nedoplatku, nepominuly a trvaly nadále. Nejvyšší správní soud však souhlasí s názorem krajského soudu, že prodejem chaty a části pozemku u stěžovatele došlo ke změně majetkových poměrů. Za takovou změnu nelze považovat jen změnu celkové hodnoty (výše) majetku, nýbrž také změnu jeho složení z hlediska struktury a likvidity. Jak vyplývá z výše uvedeného, účelem institutu prominutí daňového nedoplatku je mírnit dopad placení daně na daňové dlužníky, pokud by to jinak pro ně znamenalo zásadní ohrožení. Po prodeji nemovitostí však stěžovatel disponoval finančními prostředky, které mohl použít na zaplacení části daňového nedoplatku. V této skutečnosti pak krajský soud a ve shodě s ním i Nejvyšší správní soud spatřují změnu podmínek – situace stěžovatele se ve srovnání s tvrzením v žádosti o prominutí daňového nedoplatku ze dne 9. 10. 2007 a v jejích pozdějších doplněních odlišovala.

[14] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem, že bylo nezbytné, aby správce daně zjistil, zda došlo k nedodržení některé z podmínek rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku, a k jakému datu. Dle názoru soudu v § 65 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků jsou vyjádřeny předpoklady k tomu, aby rozhodnutí o prominutí nedoplatku mohlo být vůbec vydáno. Podmínky, které předvídá odst. 2 téhož ustanovení, resp. § 157 odst. 5 daňového řádu, zahrnují širší záběr skutečností, které mohou, ale již také nemusí trvat, čímž podmiňují i účinnost rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku. Právě zde se promítá ona dočasnost vztažitelná nejen hodnotě, resp. výši majetku daňového dlužníka, ale i k jeho složení, struktuře, likviditě apod. Jak konstatoval i krajský soud, stěžovatel nemohl volně podle své úvahy prodávat majetek a inkasovat finanční prostředky, aniž by riskoval možné „zesplatnění“ daňového nedoplatku. Opačný závěr by vedl k absurdním důsledkům, znamenajícím, že by daňový dlužník mohl zpeněžit svou nemovitost, resp. nemovitosti, a disponovat i značnými finančními prostředky, avšak stále by byl na jeho účtu evidován (dočasně) prominutý daňový nedoplatek, resp. daňový nedoplatek, s jehož úhradou bylo posečkáno. Přitom by vůbec nemuselo dojít k navýšení hodnoty majetku daňového dlužníka, nýbrž pouze ke změně jeho složení z hlediska likvidity. Právě takováto situace zcela zjevně představuje změnu podmínek ve smyslu § 65 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, v současné době obdobně vyjádřeného v § 157 odst. 5 daňového řádu.

[15] Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud uzavírá, že správce daně nepochybil, jestliže aplikoval § 157 odst. 5 daňového řádu, jelikož na straně stěžovatele došlo ke změně podmínek, za kterých bylo rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku vydáno.

pokračování

IV. Závěr

[16] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému by právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 28. ledna 2016

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu