



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **M – GRUPPE, a. s.**
se sídlem Vážní 488, 500 03 Hradec Králové
zastoupen JUDr. Ondřejem Trubačem, Ph.D., LL.M., advokátem
se sídlem Klimentská 1216/46, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**
se sídlem Horova 17, 500 02 Hradec Králové

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. dubna 2021, č. j. 635727/21/2701-80541-602902,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 15. dubna 2021, č. j. 635727/21/2701-80541-602902 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jeho zástupce.

Odůvodnění

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou podanou včas u Krajského soudu v Hradci Králové dne 10. června 2021 domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen

„žalovaný“) ze dne 15. dubna 2021, č. j. 635727/21/2701-80541-602902 (dále jen „rozhodnutí“), kterým byl zamítnut jeho návrh na odklad daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

II. Obsah žaloby

2. Žalobce uvádí žalobní argumentaci konstatováním, že rozhodnutí žalovaného považuje za nezákonné z toho důvodu, že žalovaný při rozhodnutí o návrhu na odložení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu nerespektoval základní pravidla pro aplikaci správního uvážení, což zároveň způsobilo nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
3. Žalobce podotýká, že k dnešnímu dni žalobci nebylo doručeno rozhodnutí o jeho odvolání proti rozhodnutí, kterým byla zamítnuta žádost o rozložení úhrady daně na splátky, tudíž rozhodnutí o zamítnutí žádosti o rozložení úhrady daně na splátky doposud není v právní moci (§ 103 odst. 1 daňového řádu). Žalobce ve vazbě na to zdůrazňuje, že jelikož doposud nebylo pravomocně rozhodnuto o jeho žádosti o rozložení daně na splátky (stále běží řízení o odvolání proti rozhodnutí č. j. 1923177/20/2701-52522-609339), nelze pochybovat o tom, že správce daně stále šetří podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu, a proto byly splněny podmínky pro odklad daňové exekuce dle shodného ustanovení.
4. Žalobce nijak nezpochybňuje, že podané odvolání nemá ve smyslu § 109 odst. 5 daňového řádu odkladný účinek (což je dle názoru žalobce, jediný argument, o který žalovaný opřel napadené rozhodnutí). Žalobce s odkazem na komentářovou literaturu považuje za důležité připomenout, že pokud by prvostupňový správce daně nebo odvolací orgán odvolání vyhověli a rozložení úhrady daně na splátky povolili, jednalo by se o důvod pro zastavení běžící exekuce přímo ze zákona aplikací § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu.
5. Žalobce nesouhlasí s žalovaným ohledně tvrzeného argumentu podporující takové závěry, že odvolání nemá odkladný účinek a že proto není splněna podmínka pro odklad daňové exekuce podle § 181 daňového řádu spočívající v tom, že se šetří podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku, neboť takový úsudek není logický, protože vztah takové implikace dle názoru žalobce neexistuje. Obecné ustanovení § 109 odst. 5 daňového řádu o absenci odkladného účinku odvolání nepovažuje žalobce v daném případě za přílehlavé, neboť právní následek předmětného ustanovení je v tom, že rozhodnutí je vykonatelné po uplynutí lhůty k plnění nezávisle na podaném odvolání. V případě negativního rozhodnutí o odkladu daňové exekuce (*poznámka soudu: rozhodnutí o zamítnutí žádosti o rozložení úhrady na splátky*) se však ani nejedná o materiálně vykonatelné rozhodnutí. Ani případná formální vykonatelnost rozhodnutí však neznamená, že by se v případě podání odvolání již „nešetřily podmínky pro povolení posečkání“. Žalobce nepovažuje za zákonný takový přístup žalovaného, kdy dovozuje z absence odkladného účinku závěr, že se již dále v odvolacím řízení nešetří podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku. Při takovém výkladu právní úpravy by pak bylo možno žádat o odklad daňové exekuce pouze po dobu probíhajícího řízení o povolení posečkání před správcem daně a nikoli po dobu odvolacího řízení, což je závěr, dle názoru žalobce, zjevně nesprávný a excesivní.

6. Žalobce je v souladu s argumentací v předchozím odstavci přesvědčen, že ke dni vydání exekučního příkazu žalobcem (*pozn. soudu: žalovaným*) se stále šetřily podmínky pro posečkání, resp. rozložení daně na splátky, což bezpochyby odůvodňovalo návrh žalobce žalovanému na odložení daňové exekuce podle § 181 odst. 1 daňového řádu, a to přinejmenším do pravomocného rozhodnutí o žádosti o rozložení daně na splátky.
7. K otázce zákonnosti správního uvážení žalovaného žalobce uvádí, že v právním státě nelze připustit, aby si počínal žalovaný při aplikaci správního uvážení svévolně. K tomu odkazuje na komentářovou literaturu a cituje z ní následující: „*zákon [...] ponechává na správních uváženích správce daně, zda daňovou exekuci odloží. Správce daně je povinen respektovat základní pravidla pro aplikaci správního uvážení (povinnost rozhodnout, odůvodnit uvážení, respektovat zásadu rovnosti)*“ (ROZEHNAL, Tomáš. In: LICHNOVSKÝ, ONDRÝSEK a kol. Daňový řád. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 675). Žalobce má za to, že v posuzovaném případě žalovaný zjevně nerespektoval základní pravidla pro aplikaci správního uvážení, jelikož v napadeném rozhodnutí zcela absentuje odůvodnění, kdy žalovaný pouze stroze konstatoval, že „*neshledal důvody dle § 181 odst. 1 daňového řádu, pro které by měl provedení daňové exekuce odložit. Nezbylo mu tak, než návrh jako nedůvodný zamítnout.*“
8. Žalobce má za to, že s argumentací žalobce ke splnění podmínek dle § 181 odst. 1 daňového řádu uvedených v návrhu na odložení daňové exekuce se ovšem žalovaný nijak nevypořádal. Lze samozřejmě připustit, že v případě vyhovění návrhu na odklad exekuce bude odůvodnění stručné a že správce daně nebude obsírně vysvětlovat, jakým způsobem aplikoval správní uvážení. Naopak v případě, kdy je návrh zamítán jako nedůvodný, by měl správce daně osvětlit, z jakých důvodů nepovažuje argumentaci obsaženou v návrhu za relevantní. Jinak se totiž bude jednat o svévolné rozhodnutí, závislé na neodůvodněné libovůli správního orgánu. To nelze připustit. V této souvislosti žalobce dále uvádí, že napadené rozhodnutí je pro zřejmou absenci odůvodnění nejen nezákonné, ale také nepřezkoumatelné.
9. V souvislosti se správním uvážením žalobce činí paralelu s rozhodováním o povolení posečkání podle § 156 daňového řádu. K tomu odkazuje na komentářovou literaturu: „*Zákon uvádí, v kterých případech je možno daň posečkat. Jsou-li tyto podmínky naplněny, správce daně posečkat musí. V opačném případě by mohlo docházet k nerovnému zacházení s daňovými subjekty, když jednomu by posečkáno bylo a druhému ne.*“ (ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 287). Žalobce připouští, že správní uvážení může při rozhodování o posečkání být širší než při rozhodování o odkladu exekuce, ale odmítá postup, kdy správce daně zamítl návrh žalobce na odložení daňové exekuce bez jakéhokoliv věcného odůvodnění, a to navíc za situace, kdy správce daně stále šetří podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu. Absence odůvodnění nadto znemožňuje ověřit, zda žalovaný při svém rozhodování respektoval zásadu rovnosti mezi subjekty. Rovněž lze uvést, že i rozhodnutí o zamítnutí návrhu žalobce na odložení provedení daňové exekuce musí splňovat obecné náležitosti rozhodnutí stanovené § 102 daňového řádu, mezi které odůvodnění bezpochyby patří (srov. ROZEHNAL, Tomáš. In: LICHNOVSKÝ, ONDRÝSEK a kol. Daňový řád. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 675).
10. Závěrem žalobce shrnul, že napadené rozhodnutí je zjevně nezákonné, protože žalovaný při rozhodování o návrhu na odložení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu nerespektoval základní pravidla pro aplikaci správního uvážení, když zcela

opomenul svou povinnost k řádnému odůvodnění správního uvážení. Absence odůvodnění je přitom nejen znakem nezákonnosti napadeného rozhodnutí, ale zároveň způsobuje jeho nepřezkoumatelnost.

11. Žalobce rovněž požádal krajský soud o přednostní projednání ve smyslu § 56 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť vydáním exekučního příkazu správce daně v podstatě znemožnil další podnikání žalobce, a to přesto, že správce daně stále šetří naplnění podmínek pro posečkání. Žalobce je v důsledku exekučního příkazu zcela paralyzován ve své činnosti, neboť účet postižený exekučním příkazem je jeho jediným provozním účtem (mj. je zveřejněn pro účely DPH). Exekuční příkaz rovněž vzhledem k účinkům podle § 304 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád významně ohrožuje způsobilost žalobce plnit své povinnosti vůči zaměstnancům, hradit povinné odvody apod.
12. Žalobce z výše uvedených důvodů navrhuje, aby nadepsaný soud rozhodl, že rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 15. 4. 2021, č. j. 635727/21/2701-80541-602902, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení a zároveň, že žalovaný je povinen uhradit žalobci náhradu nákladů soudního řízení.

III. Vyjádření žalovaného

13. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvádí, že o odvolání proti zamítavému rozhodnutí o žádosti o rozložení úhrady daně na splátky nebylo dosud rozhodnuto, avšak podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 109 daňového řádu). O tomto byl žalobce v rozhodnutí o posečkání úhrady daně poučen.
14. Žalovaný uvádí, že nerozporuje, že pokud by Odvolací finanční ředitelství vyhovělo odvolání žalobce proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o rozložení daně na splátky, byl by dán důvod pro odklad daňové exekuce. Zároveň však žalovaný trvá na tom, že vzhledem k tomu, že o odvolání nebylo dosud rozhodnuto, přičemž podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 109 daňového řádu), byla daňová exekuce zahájena v souladu se zákonem a nebyly tak shledány důvody pro odklad daňové exekuce.
15. Žalovaný coby správce daně má zákonnou možnost rozhodnout o odkladu provedení daňové exekuce, nikoli však povinnost. Při rozhodování je vázán základními zásadami a cílem správy daní a skutečností, zda jsou dány důvody pro povolení posečkání úhrady daně. Odklad povolí z důvodu, že šetří podmínky pro posečkání s úhradou nedoplatku. Okamžikem vydání rozhodnutí o žádosti o posečkání je šetření podmínek pro posečkání ukončeno, předmětem případného odvolacího řízení je pak již jen přezkoumání správnosti a zákonnosti postupu správce daně při šetření těchto podmínek a následném vydání rozhodnutí. Žalovaný se nedopustil nezákonného postupu, pokud nepovolil odklad daňové exekuce do nabytí právní moci rozhodnutí o posečkání a pokračuje v daňové exekuci. Žádosti o posečkání ani odvolání proti rozhodnutí o ní zákon bez dalšího odkladný účinek nepřiznává.
16. Dílčí námitka žalobce, že v žalobou napadeném rozhodnutí absentuje jakékoliv věcné zdůvodnění, není opodstatněná. Sám žalobce svůj návrh na odklad daňové exekuce opřel o důvod, že vydáním exekučního příkazu bylo znemožněno podnikání žalobce, a to přesto, že žalovaný stále šetří podmínky pro posečkání.
17. Jak bylo uvedeno výše, žalovaný již podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku nešetří. Šetření podmínek bylo ukončeno a završeno vydáním rozhodnutí o posečkání. Tento

fakultativní a žalobcem tvrzený důvod pro odklad daňové exekuce tak není relevantní. Odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný shledává dostatečným. Jiné důvody pro odklad daňové exekuce žalobce ve svém návrhu v podstatě ani netvrdil a žalovanému z jeho úřední činnosti žádný důvod pro odklad daňové exekuce dle § 181 odst. 1 daňového řádu znám nebyl.

18. Žalovaný je přesvědčen, že postupoval v souladu se zákonem, a že žaloba není důvodná. Proto s odkazem na shora uvedené žalovaný navrhuje, aby soud žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. ve znění pozdějších předpisů jako nedůvodnou zamítl.

IV. Replika žalobce

19. Podle žalobce je evidentní, že dokud není rozhodnuto o odvolání proti zamítavému rozhodnutí o posečkání, stále se „šetří podmínky pro posečkání“ ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu. Žalobce zopakoval, že rozhodnutí doposud není v právní moci a odkázal na argumentaci v žalobě. Odvolací řízení probíhá a jak je známo, odvolací daňové řízení je vedeno zásadami jednotnosti a úplné apelace.
20. Žalovaný navíc zcela pomíjí koncepci odvolacího řízení podle daňového řádu, které se přece rozhodně neomezuje na „přezkoumání správnosti a zákonnosti postupu správce daně“. Zvláště v případě rozhodování o posečkání je obvyklé, že pokud například daňový subjekt nepředloží dostatek podkladů pro prokázání naplnění podmínek pro posečkání podle § 156 daňového řádu, avšak napraví to v odvolacím řízení, správci daně běžně vyhovují odvolání v plném rozsahu podle § 113 odst. 1 písm. a) daňového řádu. K tomu jej výslovně opravňuje § 111 odst. 2 daňového řádu („do doby, než je rozhodnutí o odvolání vydáno, může odvolatel odvolání měnit, doplňovat nebo vzít zpět“). Rovněž odvolací orgán pak může provádět dokazování, odvolání lze rovněž doplňovat a navrhopat i nové důkazy, neuplatněné v prvostupňovém řízení ve smyslu § 115 daňového řádu. Stručně shrnuto, odvolací řízení v daňových věcech je v podstatě pokračováním prvostupňového řízení a nelze tedy konstatovat, že jakmile je zamítnuta žádost o posečkání, již se nešetří podmínky pro posečkání ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu. Žalobce je tedy přesvědčen, že ke dni vydání exekučního příkazu se stále šetřily podmínky pro posečkání, resp. rozložení daně na splátky, což bezpochyby odůvodňovalo návrh žalobce žalovanému na odložení daňové exekuce podle § 181 odst. 1 daňového řádu, a to přinejmenším do pravomocného rozhodnutí o žádosti o rozložení daně na splátky.
21. Lze samozřejmě připustit, že správce daně dospěje k závěru, že i přesto, že se stále šetří podmínky pro posečkání, nelze návrhu na odklad exekuce vyhovět. Takové rozhodnutí však musí být podepřeno nějakou správní úvahou, tj. musí být odůvodněno. Žalobce je přesvědčen, že napadené rozhodnutí řádně odůvodněno není, což jej činí nepřezkoumatelným. Není totiž pravda, co tvrdí žalovaný, že by snad „jiné důvody pro odklad daňové exekuce žalobce ve svém návrhu v podstatě ani netvrdil“. Žalobce jasně uvedl, že navrhoval splácet měsíčně částku 100.000,- Kč ze svého podnikání a až do zahájení exekuce tak i činil (na účet správce daně bylo zasláno pět splátek v uvedené výši). Další splácení však žalovaný vedením exekuce znemožnil. V konečném důsledku tak žalovaný bez ohledu na šetření podmínek pro posečkání zlikvidoval podnikání žalobce.

V. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. bez nařízení jednání ve smyslu § 51 s. ř. s. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami rozhodl následovně.
23. Ze skutkových okolností projednávané věci vyplývá, že dne 15. 3. 2021 byla zahájena daňová exekuce proti žalobci vydáním exekučního příkazu, č. j. 399639/21/2701-80541-602902. Dne 18. 3. 2021 podal žalobce žádost o odklad daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu, přičemž dne 15. 4. 2021 rozhodl žalovaný o tomto návrhu žalobce tak, že návrh zamítl a odklad daňové exekuce nepovolil.
24. Krajský soud v mezích žalobních námitek přezkoumal, zda rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zněním zákona, přičemž hlavní spor stran spočívá v právní otázce, zda formulace zákonného ustanovení § 181 odst. 1 daňového řádu: *„šetří-li se podmínky pro povolení posečkáni“* v sobě implikuje skutečnost, že pokud je již rozhodnuto o posečkáni zamítavým rozhodnutím prvostupňovým správcem daně a o odvolání proti tomuto rozhodnutí nebylo dosud rozhodnuto, je třeba učinit takový závěr, že podmínky pro odklad exekuce nejsou dány, tj. podmínky pro povolení posečkáni se již nešetří ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu.
25. Krajský soud vycházel v dané věci z následujícího ustanovení daňového řádu.
26. K odkladu daňové exekuce dle § 181 odst. 1 daňového řádu: *„Správce daně může daňovou exekuci na návrh dlužníka nebo z moci úřední částečně nebo zcela odložit, zejména šetří-li se skutečnosti rozhodné pro zastavení daňové exekuce, vyloučení předmětu exekuce ze soupisu věcí nebo podmínky pro posečkáni úhrady nedoplatku. Nestanoví-li správce daně v rozhodnutí o odložení daňové exekuce jinak, právní účinky již provedených exekučních úkonů zůstávají zachovány. Pominou-li důvody, které vedly k odkladu daňové exekuce, a nedojde-li k jejímu zastavení, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci.“*
27. Z dikce ustanovení § 181 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že daňovou exekuci může správce daně odložit, existují-li tu určité okolnosti, které jmenovitě a příkladmo předvídá daňový řád ve výše uvedeném ustanovení. Onou relevantní skutečností v případě žalobce je šetření podmínek pro povolení posečkáni s úhradou nedoplatku. Žalovaný v napadeném rozhodnutí došel k závěru, že skutečnost, že probíhá odvolací řízení proti rozhodnutí prvostupňového správce daně, kterým byla zamítnuta žádost o povolení posečkáni, nemůže naplnit hypotézu právní normy ustanovení § 181 odst. 1 daňového řádu a nejedná se tak o šetření podmínek pro povolení posečkáni. Takový závěr podpořil zdůvodněním, že odkladný účinek podané odvolání nemá, a proto šetření podmínek pro povolení posečkáni již bylo ukončeno vydáním rozhodnutí v prvním stupni. Krajský soud se s tímto závěrem nemůže ztotožnit a má za to, že žalovaný nesprávně subsumoval skutkový stav pod právní normu a to z následujících důvodů.
28. Absence odkladného účinku jako důvod pro skončení šetření podmínek pro povolení posečkáni (resp. pro odklad daňové exekuce) sama o sobě nemůže být v konečném důsledku důvodem pro zamítnutí návrhu na odklad daňové exekuce, neboť tato absence z povahy věci nepůsobí konec šetření podmínek pro povolení posečkáni. Právní institut odkladného účinku u podaného odvolání a tedy jeho absence znamená, že rozhodnutí, proti kterému bylo odvolání podáno, je vykonatelné. Nadto rozhodnutí o zamítnutí

žádosti o povolení posečkáni nestanoví žádnou povinnost a otázka odkladného účinku se v případě žalobce stává méně relevantní.

29. Odkladný účinek odvolání rozhodně neznamená, že by v řízení v druhém stupni nemohlo být rozhodnutí změněno a stejně tak to neznamená, že odvolací orgán již podmínky pro povolení posečkáni nešetří, neboť odvolací orgán přezkoumává v plném rozsahu žádost daňového subjektu a může, pokud dojde případně k opačnému názoru než prvostupňový správce daně, posečkáni povolit. Ponecháno stranou, že odvolání nemá odkladný účinek, rozhodnutí o zamítnutí žádosti o povolení posečkáni není navíc ani v právní moci, která by působila nezměnitelnost rozhodnutí. Až rozhodnutí o odvolání jako jeden ze způsobů nabytí právní moci správního aktu v daňovém řízení představuje konečný výsledek určitého postupu správního orgánu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 – 61). Ve tomto rozsudku se Nejvyšší správní soud k povaze správního rozhodnutí a jeho vlastností vyjádřil takto: *„Právní moc správního rozhodnutí je taková jeho vlastnost, která činí výrok rozhodnutí o právu nebo povinnosti závazným a nezměnitelným, a vytváří tak překážku bránící novému projednání věci.“* A stejně tak rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení č. j. 9 Afs 86/2007 – 161 uvedl: *„Právní moc správního rozhodnutí je přitom taková vlastnost rozhodnutí, která činí jeho výrok o právu nebo povinnosti závazným, to znamená nenapadnutelným řádnými opravnými prostředky ze strany účastníků řízení. [...] Na tuto skutečnost nemá vliv ani předběžná vykonatelnost daňových rozhodnutí správce daně, když odvolání proti jeho rozhodnutí nemá odkladný účinek, nestanoví-li daňový řád nebo zvláštní zákon jinak.“* Krajský soud má za to, že odvolací orgán v rámci povahy odvolacího řízení, které tvoří s řízením a rozhodnutím prvostupňového správce daně jeden celek, danou věc projednává v plném rozsahu ve smyslu § 113 daňového řádu, tudíž šetří podmínky pro povolení posečkáni ve smyslu § 181 daňového řádu a absence odkladného účinku na tuto skutečnost nemůže mít vliv. Netřeba tedy připomínat, že daňové řízení je typicky postaveno na koncepci úzkého propojení obou instancí. Nelze tedy přisvědčit názoru žalovaného, že: *„předmětem případného odvolacího řízení je pak již jen přezkoumání správnosti a zákonnosti postupu správce daně při šetření těchto podmínek a následném vydání rozhodnutí“*. Nad rámec argumentace krajský soud dodává, že pokud by bylo rozhodnutí prvostupňového správce daně v právní moci, šetření podmínek pro povolení posečkáni by bylo možno považovat opravdu za ukončené.
30. Z rozhodnutí žalovaného vyplývá, že žalovaný neučinil žádné správní uvážení ve smyslu § 181 odst. 1 daňového řádu (tj. parafrázováno: správce daně *může* daňovou exekuci odložit v případě, že se šetří podmínky pro povolení posečkáni). Žalovaný totiž usoudil, že „vstupní podmínka“ tj. „šetří-li se podmínky pro povolení posečkáni“ nebyla naplněna a tudíž ke správnímu uvážení nepřistoupil, neboť vyhodnotil, že případ žalobce nelze subsumovat pod právní normu vyjádřenou v ustanovení § 181 odst. 1 daňového řádu. S ohledem na výše uvedenou argumentaci zdejšího soudu, žalobce však postupoval nezákonně, když usoudil, že se u žalobce již nešetří podmínky pro povolení posečkáni ve smyslu výše zmíněného ustanovení. Žalovaný i ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že *„Odklad povolí z důvodu, že šetří podmínky pro posečkáni s úhradou nedoplatku. Okamžikem vydání rozhodnutí o žádosti o posečkáni je šetření podmínek pro posečkáni ukončeno“* nebo: *„pokud by Odvolací finanční ředitelství vyhovělo odvolání žalobce proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o rozložení daně na splátky, byl by dán důvod pro odklad daňové exekuce.“* Krajský soud tak tedy nemohl posuzovat dodržení zákonných mezí správního uvážení, jak požaduje žalobce, nicméně shledal, že žalovaný postupoval

nezákonně v rozporu s ustanovením § 181 odst. 1 daňového řádu. Pokud by zákonodárce zamýšlel omezit šetření podmínek výlučně na řízení v prvním stupni, musel by s ohledem na jednotnost prvostupňového a odvolacího řízení, učinit výslovně a vhodnou formulací, že šetření se omezuje pouze na řízení v prvním stupni, neboť „šetření podmínek pro povolení posečkáni“ nelze vykládat takovým restriktivním způsobem, jako to učinil žalovaný v dané věci.

31. Krajský soud přisvědčil žalobci v žalobní námitce, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť z něj není patrné, na základě jakých logických úvah dospěl k závěru uvedenému v rozhodnutí, když žalovaný v odůvodnění rozhodnutí stroze konstatoval: *„Správce daně neshledal důvody dle § 181 odst. 1 daňového řádu, pro které by měl provedení daňové exekuce odložit.“* Přestože krajský soud rozumí argumentaci obsažené ve vyjádření žalovaného, že samotného rozhodnutí není patrné, z jakých důvodů žalovaný shledal, že není u žalobce naplněna již zmíněná „vstupní podmínka“ šetření podmínek pro povolení posečkáni dle § 181 odst. 1 daňového řádu, který demonstrativním výčtem uvádí 3 důvody, přičemž žalobce v napadeném rozhodnutí dostatečně nezdůvodnil, z jakého důvodu situaci žalobce nelze pod ani jeden důvod podřadit.
32. Krajskému soudu proto nezbylo, než dle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušit pro nezákonnost a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný ve smyslu § 78 odst. 5 uvedené právní úpravy vázán vysloveným právním názorem.
33. V dalším řízení je tedy na žalovaném, aby posoudil situaci žalobce s ohledem na znění ustanovení § 181 odst. 1 daňového řádu a s ohledem na povahu odvolacího řízení a vzal v úvahu skutečnost, že probíhající odvolací řízení je nutno považovat za situaci, kdy stále probíhá „šetření podmínek pro povolení posečkáni“. V souladu s ustanovením § 181 odst. 1 daňového řádu je pak na žalovaném, po konstatování, že „vstupní podmínka“ pro správní uvážení je naplněna, jak rozhodne v rámci svého správního uvážení o tom, zda daňovou exekuci odloží či nikoliv. Dle ustanovení § 181 daňového řádu, je „šetření podmínek pro povolení posečkáni“ situací, kdy nebude neobvyklé, že existuje zájem na tom, aby byla exekuce odložena. Pokud na tyto situace pamatuje daňový řád a umožňuje správci daně uvážit, zda neexistuje důvod pro odložení exekuce, je na správci daně, zdůvodnit dostatečně jasně, z jakého důvodu exekuci odloží či nikoliv. V takovém případě, kdy zákon umožňuje správci daně volné správní uvážení bez vytyčení zákonných hledisek a mantinelů, správce daně musí v rámci svého uvážení uvést, v jakých případech, za situace, kdy se šetří podmínky pro povolení posečkáni, odklad daňové exekuce povolí, a v jakých nikoliv, a především z jakého důvodu odklad případně nepovolí, přestože se podmínky pro povolení exekuce šetří. Netřeba dodávat, že takové posuzování musí mít nediskriminační povahu a v každém případě po zvážení konkrétních okolností se musí přistupovat ke každému daňovému subjektu se shodnými kritérii. Vždy však musí jít o kritéria založená na racionálních a objektivně přezkoumatelných důvodech. (Viz obdobně ke správnímu uvážení správce daně a výkladu neurčitých právních pojmů rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2015, č. j. Afs 101/2014 – 36). Jak plyne např. z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 78/2011-184: *„takový požadavek (pozn. soudu: odůvodnění rozhodnutí při užití správního uvážení) plyne z obecných právních principů zákazu libovůle, příkazu rozhodovat v obdobných věcech obdobně a ve stejných věcech stejně (různost rozhodování ve stejných či obdobných věcech může být právě projevem ústavně reprobované*

libovůle), principu rovnosti, zákazu diskriminace. Vždy mohou být tyto limity modifikovány přinejmenším pravidly dobré správy, a co se týká výslovně normované úpravy, pak vždy mohou být též minimálně určeny výslovně formulovanými základními zásadami daného správního řízení - to proto, že jsou to právě základní zásady daného řízení, jimiž je ovládáno. Podstatnou však je rovněž i povinnost výslovně uvést, jaká kritéria v rámci své úvahy správní orgán použil. Právě uvedení kritérií, jež budou rozhodná pro hodnocení žádosti (a tedy i kladný výsledek ve věci) je podstatnou náležitostí, která ve svém důsledku (a nad rámec zkoumání obecných ústavních zásad), umožní i případný soudní přezkum.“

34. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 3 úkony právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby a sepsání repliky. Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 3 režijní paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), to vše včetně DPH. Krajský soud uložil žalovanému takto vyčíslené náklady zaplatit do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou zástupce žalobce.

Poučení

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

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). Připadne-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.

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.

Hradec Králové 26. října 2021

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu