



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

GELP s.r.o., IČO: 053 49 958
se sídlem Revoluční 1082/8, Nové Město, 110 00 Praha 1
zastoupený daňovým poradcem Ing. Ladislavem Fancem,
se sídlem Březnická 5565, Zlín,

proti
žalovanému

Specializovaný finanční úřad
se sídlem nábr. Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 11. 2019, č. j. 192324/19/4300-12715-107540, č.j. 192364/19/4300-12715-107540 a č.j. 192366/19/4300-12715-107540

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Dne 25. 10. 2019 vznikla žalobci povinnost podat řádné přiznání k dani z hazardních her za zdaňovací období 3. čtvrtletní roku 2019 podle zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her (dále jen „přiznání“) a současně daňovou povinnost uhradit.
2. Žalobce přiznání podal dne 1. 11. 2019. V přiznání byla vykázána celková daňová povinnost ve výši 72.208.730,- s tím, že bylo zároveň uhrazeno 44.914.000,- Kč.
3. V napadených exekučních příkazech je uvedeno, že daňová exekuce je nařízena na základě výkazu nedoplatků, který byl sestaven dne 12. 11. 2019. Výše daňové povinnosti týkající se daně z hazardních her je vyčíslena v částce 29.284.219,- Kč.
4. Dne 13. 11. 2019 bylo zástupcem žalobce odesláno oznámení, ve kterém je žalovanému sdělováno, že daňová povinnost týkající se daně z hazardních her za zdaňovací období 3. čtvrtletní roku 2019 bude uhrazena opožděně. V předmětném oznámení jsou uvedeny dny budoucích úhrad daně z hazardních her.
5. Dne 13. 11. 2019 byly žalovaným vydány shora uvedené exekuční příkazy na přikázání pohledávky z účtu týkající se nedoplatku daně z hazardních her v částce 29.284.219,- Kč. Exekuční náklady byly žalovaným vyčísleny ve výši 500.000,- Kč a úroky z prodlení ke dni 12. 11. 2019 byly vyčísleny ve výši 120.575,- Kč.

II.
Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

6. Žalobce v žalobě uvádí, že předmětem sporu jsou nesprávná a ve svém důsledku nepřezkoumatelná rozhodnutí žalovaného, která nerespektují základní zásady správy daní. Žalobce spatřuje nesprávný postup správce daně v tom, že **místo toho, aby zaslal žalobci neformální upomínku, vydal rovnou exekuční příkazy.**
7. Z důvodové zprávy totiž vyplývá, že postup správce daně by měl být založen na nutnosti šetřit práva daňového subjektu v souladu se zásadami přiměřenosti (viz. § 5 odst. 3 daňového řádu) a hospodárnosti (viz. § 7 odst. 2 daňového řádu), které jsou zakotveny v základních zásadách správy daní Části první, Hlavy II. daňového řádu. Základní zásady správy daní se vztahují na všechna daňová řízení, která jsou v režimu daňového řádu.
8. Žalovaný v rámci svého postupu uvedené základní zásady zcela opomenul. Žalobce byl registrován k dani z hazardních her v 1Q roku 2018. Po celou dobu registrace k této dani žalobce plnil své daňové povinnosti řádným způsobem. Tím je míněno, že jeho daňové povinnosti byly vždy uhrazeny včetně případných úroků z prodlení, které se vztahovaly k pozdním úhradám na této dani v rádech 30 až 50 dnů po lhůtě splatnosti za dané kalendářní čtvrtletí. O pozdních úhradách byl žalovaný vždy písemnou formou informován. Dále nelze odhlédnout od skutečnosti, že prodlení žalobce na dani z hazardních her se každé čtvrtletí zkracovalo. Tedy je zde zcela zjevně evidentní pozitivní přístup žalobce k tomu, aby jeho daňové povinnosti týkající se daně z hazardních her byly plněny nejenom řádným způsobem, ale i včas. Co se týká ostatních daňových povinností, ty byly a jsou ze strany žalobce plněny řádně a včas.
9. Žalobce dne 13. 11. 2019 odeslal oznámení, ve kterém je žalovanému sděleno, že daňová povinnost týkající se daně z hazardních her za zdaňovací období 3. čtvrtletní roku 2019 bude uhrazena opožděně. V předmětném oznámení jsou uvedeny konkrétní data úhrad

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

daně z hazardních her. Tato skutečnost byla žalovaným zcela opomíjena. Sám žalovaný toto podání vyhodnotil jako žádost o posečkání daně. Žalovaný neměl daňovou exekuci zahajovat, a pokud ji již zahájil, měl ji zastavit, a neměl v ní nadále pokračovat až do doby rozhodnutí o povolení posečkání úhrady daně.

10. Dále v dané věci byl ze strany žalovaného zcela opomenut institut uvedený v ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu, tedy vyrozumění o výši nedoplatků. Dle Nejvyššího správního soudu viz rozsudek ze dne 15.11.2018, č.j. 7 Afs 37/2018-51, není povinností správce daně toto vyrozumění daňovému subjektu zasílat, správce daně však není oprávněn postupovat libovolně nebo nahodile. V případě žalobce postup žalovaného zcela přehlíží historii a přístup žalobce k jeho daňovým povinnostem viz. body 5 a 6.
11. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K žalobě uvedl, že i sám žalobce uznává své předchozí prodlení s úhradou daně, nelze žalovanému vytýkat zahájení daňové exekuce krátce poté, co byly splněny zákonem stanovené podmínky třetí týden po původní splatnosti daně. Jednalo se v pořadí již o druhý takto vymáhaný nedoplatek. Na situaci, kdy daňový subjekt nemůže stanovenou daň zaplatit včas, dopadá právě institut posečkání daně dle § 156 a násl. daňového řádu. Bylo na žalobci, aby takovou žádost podal včas.
12. Žalovaný dále uvedl, že jednotlivé exekuční příkazy byly vydány předtím, než bylo žalovanému doručeno podání ze dne 12. 11. 2019. Daňová exekuce tak byla zahájena dříve, než žalobce požádal o posečkání daně. V takovém případě je podání žádosti o posečkání daně důvodem pouze pro odložení daňové exekuce dle § 181 odst. 1 daňového řádu, což žalovaný učinil a to až do zamítavého rozhodnutí o žalobcově žádosti o posečkání. Důvodem zastavení daňové exekuce v souvislosti s žádostí žalobce je až povolení posečkání daně, k čemuž nedošlo.
13. Žalovaný rovněž nepovažoval vyrozumění žalobce o jeho nedoplatku za účelné s ohledem na výši dlužné daně, o které žalobce věděl, když ji sám tvrdil, ale také s ohledem na historický přístup žalobce k jeho daňovým povinnostem. Žalovaný totiž již dříve žalobce dle § 153 odst. 3 daňového řádu vyrozuměl o jeho nedoplatku na dani z hazardních her za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2018. Žalobce si toto vyrozumění nevyzvedl v úložní lhůtě a podáním ze dne 13. 2. 2019 avizoval, že dlužnou daň uhradí do dne 4. 3. 2019, což nesplnil a proto žalovaný zahájil daňovou exekuci. Při takové historické zkušenosti mohl žalovaný jen těžko pokládat vyrozumění žalobce o jeho dalším nedoplatku za účelné.

III.

Posouzení žaloby

14. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť žalobce s takovým postupem výslovně souhlasil a žalovaný se k možnosti takového postupu ve lhůtě stanovené soudem nevyjádřil a má se tedy za to, že s takovým postupem souhlasí.
15. Žaloba není důvodná.
16. Soud předně uvádí, že žalobce napadá právní hodnocení, resp. správní uvážení a postup žalovaného, nikterak nesporný skutkový stav věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

17. Podle § 153 odst. 3 daňového řádu: „Správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením.“
18. K tomuto ustanovení se vyjádřil NSS v žalobcem zmiňovaném rozsudku ze dne 15.11.2018, č.j. 7 Afs 37/2018-5, ve kterém je kromě jiného uvedené:

„[29] Právo orgánů finanční správy učinit správní uvážení ohledně aplikace § 153 odst. 3 daňového řádu je poměrně široké, neboť toto ustanovení nejenže výslovně operuje s pojmem „může“, ale nadto je i konstruováno s pomocí obsahově neurčitých pojmů (vhodným způsobem) a konečně neobsahuje žádné podmínky své aplikace (hypotézu).“

„[40] I přes výše učiněný závěr považuje Nejvyšší správní soud za nutné dodat, že ani v případě správního uvážení není orgán finanční správy oprávněn postupovat libovolně nebo nahodile. Daňový řád totiž výslovně stanoví, že osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti (§ 6 odst. 1 daňového řádu), že správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly (§ 8 odst. 2 daňového řádu). Limitem pro správní uvážení týkající se § 153 odst. 3 daňového řádu by přitom měla být účelnost vyrozumění o nedoplatku (jak ostatně na příkladu spolupracujícího daňového subjektu a bagatelního nedoplatku dovozuje i stěžovatel).“

19. K přezkumu správního uvážení se NSS opakovaně vyjádřil v následujícím duchu, který zopakoval i v rozsudku ze dne 8. 3. 2016, č.j. 7 As 282/2015 - 33: „V rámci přezkumné činnosti správní soudy přezkoumávají zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Nemohou však nabrzdovat správní uvážení správního orgánu uvážením soudním. Správní uvážení může soud přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem. Za splnění těchto předpokladů není soud oprávněn z týchž skutečností dovozovat jiné závěry (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, ze dne 21. 1. 2004, č. j. 5 Azs 47/2003 - 48 a usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 10. 2000, sp. zn. II. ÚS 361/2000).“
20. Podobnou žalobní námitkou se zabýval i Krajský soud v Praze ve svém rozsudku ze dne 16. 9. 2021, č.j. č. j. 55 Af 23/2019- 84, ve kterém kromě jiného uvedl:

„V rozsudku ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016-77, NSS dodal, že správní uvážení finanční správy ohledně aplikace § 153 odst. 3 daňového řádu je poměrně široké, neboť toto ustanovení nejenže výslovně operuje s pojmem „může“, ale nadto neobsahuje žádné podmínky své aplikace (hypotézu). Dále uvedl, že § 153 odst. 3 daňového řádu nevyžaduje písemnou formu upozornění, daňový subjekt tak nemůže důvodně spoléhat, že k vymáhání daňového nedoplatku nedojde dříve, než bude písemně upozorněn.“

Na tyto závěry navázala i legislativa, neboť zákon č. 283/2020 Sb. znění ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu doplnil o výčet případů, kdy správce daně vyrozumění vydat nemusí, a to „byli-li daňový subjekt o nedoplatku již dříve vyrozuměn, hrozí-li nebezpečí z prodlení nebo by vyrozumění bylo zjevně neúčelné.“ Důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb. tento krok odůvodňuje tím, že „[u]vedené vyrozumění proto není nezbytné v případě, pokud o daném nedoplatku byl daňový subjekt již dříve vyrozuměn jinak (například prostřednictvím vydání platebního výměru). Z uvedeného rovněž vyplývá, že pokud již byl o nedoplatku daňový subjekt jednou vyrozuměn, není nezbytné jej vyrozumívat znovu, pokud se výše daného nedoplatku změnila (např. směrem dolů při částečném uhrazení anebo směrem nahoru v důsledku postupného vzniku úroku z prodlení).“ Ačkoli se daňový řád ve znění zákona č. 283/2020 Sb.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

na projednávanou věc neaplikuje, lze na něj v souvislosti se splněním podmínek pro nevydání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu poukázat.

S ohledem na vše výše uvedené lze uzavřít, že limitem pro správní uvážení týkající se § 153 odst. 3 daňového řádu je jeho účelnost. Zpravidla bude správce daně povinen vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu vydat, nenastanou-li ospravedlnitelné důvody pro jeho nevydání. Z výše uvedených závěrů vyplývá, že těmito důvody jsou zejména a) neodkladnost situace, b) nesoučinnost ze strany daňového subjektu nebo c) skutečnost, že je z okolností případu zřejmé, že je daňový subjekt s danou situací srozuměn, a vyrozumění by bylo tedy nadbytečné.“

21. Krajský soud v Praze následně uzavřel: *„K tomu soud uvádí, že vyrozumění o výši nedoplatku a následcích jeho neuhrazení je třeba vnímat komplexně. Daňový subjekt je nutno vyrozumět o výši nedoplatku především v situacích, kdy si nedoplatku není vědom s tím, že mu současně „pohrozí“ možnými následky jeho neuhrazení (např. možnosti vymáhání a vznikem úroků). Z vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu však nevyplývá povinnost separátně (zvlášť) daňové subjekty informovat o tom, jaké následky má neuhrazení daně. Takový následek musí být každému zřejmý a nelze rozumně očekávat, že si jich jakýkoli daňový subjekt není vědom. Je-li daňovému subjektu známa výše nedoplatku (a je mu tedy známo, že je povinen uhradit daň), není nutné daňový subjekt vyrozumět pouze o následcích neuhrazení daně. Lze proto souhlasit se žalovaným, že v projednávané věci by bylo vydání vyrozumění podle § 153 odst. 3 daňového řádu zjevně nadbytečné. V projednávané věci je pak naplněn poslední z uvedených důvodů, protože platí, že žalobkyně nemohla mít pochybnosti o výši svého nedoplatku a o následcích s ním spojených.“*
22. Soud se tedy omezí na přezkum správního uvážení žalovaného při jeho procesním postupu, kdy vydal přímo napadené exekuční příkazy a nikoliv upomínku ve smyslu ust. § 153 odst. 3 daňového řádu a následně exekuci nezastavil.
23. V první řadě je třeba uvést, že je povinností daňových subjektů daň přiznat a uhradit. Žalobce namítá, že žalovaný měl vzít při svém postupu a rozhodování v úvahu tyto skutečnosti:
 - jeho daňové povinnosti byly vždy uhrazeny včetně případných úroků z prodlení, které se vztahovaly k pozdním úhradám,
 - o pozdních úhradách byl žalovaný vždy písemnou formou informován,
 - prodlení žalobce na dani z hazardních her se každé čtvrtletí zkracovalo,
 - zaslal oznámení o tom, že daň bude uhrazena opožděně obsahující i konkrétní dny úhrad daně.
24. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žalovaný tyto skutečnosti v úvahu vzal a zcela správně vyhodnotil, že vydání této neformální upomínky by nebylo v souladu se shora citovanou judikaturou účelné. Předně žalobce o výši svých nedoplatků věděl, jelikož žalobce fakticky daň přiznal a část daně také odvedl dne 1. 11. 2019. Informační funkce vyrozumění o výši nedoplatků dle § 153 odst. 3 daňového řádu tedy pozbyla účelnosti. O následcích spojených s neuhrazením daně byl žalobce již v minulosti rovněž informován, kde mu toto vyrozumění za jiné daňové období již bylo zasláno. I kdyby tomu tak nebylo, žalobce si musel být těchto důsledků vědom, viz rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2018, č. j. 5 Afs 140/2017-34, ve kterém se uvádí: *„Jak k totožné námitce uvedl zdejší soud v rozsudku ze dne 16. 11. 2017, č. j. 2 Afs 203/2017-39, předvídatelnost není zajištěna jen tím, že je daňový*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

subjekt v předstihu informován o budoucím úkonu, ale i tím, že z určitého postupu logicky vyplývá následnost dalšího“.

25. Co se týče dosavadního chování žalobce, soud má za to, že z něj naopak vyplývá, že i přes vyrozumění o výši nedoplatků a oznámení žalobce, že daň v určité době zaplatí, k úhradě dluhu v minulosti v žalobcem slíbeném termínu, jak vyplývá ze spisu, i tak nedošlo a musely být vydány exekuční příkazy. Pokud žalovaný vyhodnotil, že skutečnost, že se prodlení v průběhu času zkracovalo, nemůže představovat důvod pro vydání vyrozumění i v tomto případě, byla tato úvaha zcela v mezích zákona. Jak bylo naznačeno shora, z této skutečnosti lze jen stěží dovodit, že se u žalobce jedná o *spolupracující daňový subjekt* a rozhodně nešlo o *bagatelní nedoplatky*. Oznámení o zpoždění s úhradou a o tom, kdy dojde k zaplacení daně, bylo žalovanému doručeno až poté, co vydal exekuční příkazy, ačkoliv žalobce mohl požádat o posečkání daně již při podání dodatečného resp. opožděného daňového přiznání k dani z hazardních her.
26. Městský soud v Praze tedy neshledal, že by orgány finanční správy při rozhodování, zda žalobce vyrozumět o nedoplatku, či nikoliv, svévolně překročily meze svého diskrečního oprávnění. Naopak soud s jeho úvahami zcela souhlasí a má za to, že náklady exekuce, které dle žalobce vznikly zcela zbytečně a zbytečně žalobce zatěžují, snad budou dobrou motivací k tomu, aby žalobce plnil své další daňové povinnosti včas, případně včas požádal o posečkání daně. Soud proto nesdílí názor žalobce, že exekuční příkazy jsou nezákonné z důvodu absence vyrozumění o nedoplatku dle § 153 odst. 3 daňového řádu, resp. z důvodu rozporu se zásadou přiměřenosti a hospodárnosti.
27. Soud shledal nedůvodnou i námitku žalobce, kterou žalovanému vyčítal, že exekuci poté, co mu oznámil prodlení s úhradou daně, hned nezastavil.
28. Dle ust. § 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 posečkání úhrady nedoplatku. Nestanoví-li správce daně v rozhodnutí o odložení daňové exekuce jinak, právní účinky již provedených exekučních úkonů zůstávají zachovány. Pomínou-li důvody, které vedly k odkladu daňové exekuce, a nedojde-li k jejímu zastavení, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci.*
29. Dle ust. 2 tohoto ustanovení, *správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud*
 - a) *pro její nařízení nebyly splněny zákonné podmínky,*
 - b) *odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena,*
 - c) *povolí posečkání úhrady nedoplatku,*
30. Žalovaný postupoval zcela v souladu s ust. § 181 odst. 1 a 2 písm. c) daňového řádu, pokud exekuci pouze odložil a to až do zamítavého rozhodnutí o žádosti o posečkání daně, jak vyplývá ze správního spisu s tím, že v ní pokračoval až do dobrovolného uhrazení daně ze strany žalobce.
31. Městský soud v Praze proto závěrem uvádí, že shledal postup žalovaného při vydání exekučních příkazů i následující postup zcela v souladu se zákonem.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

32. Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
33. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti, a proto nebyla náhrada nákladů přiznána žádnému z účastníků.

Poučení:

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). Případně-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.

Praha 11. května 2022

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.