



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **PHARMAWEX s. r. o.**, IČ 04491891
sídlem Novoměstská 960, 537 01 Chrudim
zastoupená advokátem Mgr. Danielem Bartošem
sídlem Bílinská 1147/1, 400 01 Ústí nad Labem

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2021, č. j. 43367/21/5100-41452-712033,

takto:

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

Odůvodnění:

- I. Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se včasnou žalobou domáhala soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 20. 4. 2021, č. j. 636497/21/2804-50523-609161 (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“), jímž byla zamítnuta žádost žalobkyně o posečkání úhrady nedoplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) za zdaňovací období leden 2021 (dále jen „*žádost o posečkání*“) pro nesplnění podmínek pro povolení tohoto posečkání podle § 156 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „*daňový řád*“).

II. Podstata věci

2. Žalobkyně v žádosti o posečkání uvedla, že se od roku 2020 zabývá dovozem ochranných prostředků dýchacích cest ze zahraničí, aby při současné pandemii COVID-19 zajistila jejich dostatek na českém trhu. Veškeré své finanční zdroje proto znovu investuje do nákupu dalších ochranných prostředků, a to za minimální marži. Eviduje tak nedostatek finančních prostředků, úhrada daně ve lhůtě splatnosti nebyla možná a znamenala by pro žalobkyni vážnou újmu.
3. Správce daně žádost o posečkání zamítl, když podle jeho názoru nebyl naplněn důvod pro posečkání podle § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Pojem vážná újma znamená, že by neprodlenou úhradou bylo ohroženo samotné podnikání daňového subjektu, nikoli pouze dosažení nižšího zisku. Analýzou údajů z daňových tvrzení žalobkyně k DPH za roky 2019 a 2020 správce daně dospěl k závěru, že oblast podnikání žalobkyně byla oproti drtivě většině ostatních žadatelů o posečkání úhrady daně pandemií COVID-19 spíše pozitivně stimulována. Skutečnost, že se podnikatelský subjekt rozhodne investovat maximum finančních prostředků do nákupu nového zboží, jej neopravňuje k tomu, že to bude na úkor úhrady daňových povinností.
4. Žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí argumentaci, kterou potvrdil závěry správce daně. Zdůraznil, že bylo na žalobkyni, aby k žádosti, resp. odvolání, doložila takové skutečnosti, které budou prokazovat, že naplnila některou z podmínek pro povolení posečkání dle § 156 odst. 1 daňového řádu. Neztotožnil se tak s námitkou žalobkyně, že se měl správce daně na žalobkyni obrátit s výzvou k doplnění relevantních podkladů. Z důvodu posouzení, zda v souvislosti s neprodlenou úhradou daňové povinnosti vznikne žalobkyni vážná újma, bylo nutné, aby žalobkyně v odvolání upřesnila a doložila ucelený obraz o své finanční situaci, což žalobkyně neučinila.

III. Žalobní body

5. Žalobkyně v žalobě navrhl, aby soud napadené rozhodnutí i prvostupňové rozhodnutí zrušil, věc vrátil správci daně k dalšímu řízení a přiznal žalobkyni právo na náhradu nákladů řízení. Uvedla, že v žádosti o posečkání dostatečně popsala, v čem spočívají důvody, pro které žádá posečkat s úhradou daně, svou žádost dostatečně doložila. Žalovaný však neposoudil veškeré důkazní prostředky předložené žalobkyní, hodnotil pouze výpis z účtu žalobkyně, to však nedostatečně, neboť nezohledňuje skutečný obsah důkazu. Žalovaný sice uvádí, že žalobkyně k odvolání nepřiložila žádné důkazní prostředky, žalobkyně však v rámci odvolání označila důkazní prostředky, které již byly součástí správního spisu. Není zákonnou povinností žalobkyně předložit ucelený obraz o své finanční situaci. Pokud jde o závaznost pokynu Generálního finančního ředitelství, dle

kterého správce daně žádost žalobkyně posuzoval, nejde o závazný právní předpis, nezohledňuje okolnosti každého jednotlivého případu, nemůže být tedy aplikovatelný bez dalšího.

6. Žalovaný se nedostatečně vypořádal s námitkou žalobkyně, že není pravdou, že by žalobkyně dosahovala marže, ke které správce daně dospěl. Správce daně neměl srovnávat roky 2019 a 2020 a zkoumat rok 2020 jako celek, ale pouze jednotlivé zdaňovací období, popřípadě k předmětnému období blízký úsek, když důvodem naplnění podmínek institutu posečkáni byla pandemie COVID-19 a související restriktce. Tyto námitky žalovaný blíže nezkoumal. Žalobkyně uplatnila důvod aplikace posečkáni dle § 156 odst. 1 písm. c) daňového řádu, v tomto ohledu se žalovaný ani správce daně žádostí o posečkáni nezabývali. Napadené rozhodnutí je z těchto důvodů nepřezkoumatelné.
7. Žalobkyně dále namítla, že správce daně měl postupovat *per analogiam* dle § 45 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „*správní řád*“) nebo dle § 118a odst. 1, odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „*o.s.ř.*“) a vyzvat žalobkyni k doplnění žádosti o posečkáni nebo alespoň žalobkyni upozornit na neúplný obsah žádosti.

IV. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na obsah žalovaného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
9. Ohledně nesplnění podmínek pro posečkáni daně žalovaný uvedl, že žalobkyni tížila povinnost tvrzení v tom smyslu, že bylo třeba v žádosti o posečkáni precizně popsat důvody, ve kterých spatřovala naplnění některého z důvodů pro povolení posečkáni a rovněž povinnost tyto důvody doložit. Bylo zásadní, aby žalobkyně tvrdila a prokázala svou ekonomickou a majetkovou situaci, čemuž nedostála.
10. K námitkám žalobkyně týkajícím se nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že požadavkům na přezkoumatelnost dostál, protože zpravidla postačuje, pokud jsou vypořádány alespoň základní odvolací námitky. Žalovaný se zabýval meritem sporu a řádně své rozhodnutí odůvodnil. Všemi důkazními prostředky předkládanými žalobkyní se zaobíral již správce daně v prvostupňovém rozhodnutí. Žalobkyně důvod pro posečkáni dle § 156 odst. 1 písm. c) daňového řádu netvrdila.
11. K námitce žalobkyně týkající se analogické aplikace § 118a o.s.ř. žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „*NSS*“) ve věci sp. zn. 3 Afs 74/2014, od něhož dle žalovaného není důvodu se v souzené věci odchylovat.

V. Posouzení věci soudem

12. Soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v rozhodném znění (dále jen „*s.ř.s.*“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
13. Žaloba není důvodná.
14. Soud předně uvádí, že není smyslem soudního přezkumu podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud níže opakovaně odkazovat na odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz např. rozsudky NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, ze dne

2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47). K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamena, že soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19).

15. Podle § 156 odst. 1 daňového řádu platí, že *na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední může správce daně povolit posečkaní úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky,*
- a) pokud by neprodlená úhrada znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu,*
 - b) pokud by byla ohrožena výživa daňového subjektu nebo osob na jeho výživu odkázaných,*
 - c) pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku podnikání daňového subjektu, přičemž výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím zdaňovacím období,*
 - d) není-li možné vybrat daň od daňového subjektu najednou, nebo*
 - e) při důvodném očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň.*
16. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu platí, že *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*
17. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*
18. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu platí, že *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.*

V.a. Přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

19. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v žalobě uplatnila námitku nepřezkoumatelnosti, soud se nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí žalovaného způsobilé soudního přezkumu. Žalobkyně v žalobě žalovanému vytkla, že se nezabýval některými jejími odvolacími námitkami a že neprovedl jí navrhané důkazy. Vzhledem k tomu, že se námitka nepřezkoumatelnosti vztahovala k druhé námitce žalobkyně ve věci prokázání důvodu pro povolení posečkaní daně, odkazuje soud v podrobnostech na následující body tohoto rozsudku.
20. Na tomto místě soud pouze konstatuje, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38, bod 16). Z napadeného rozhodnutí, které s prvostupňovým rozhodnutím tvoří materiálně jeden celek, je zřetelné, jak žalovaný rozhodl, o jaké podklady své rozhodnutí opřel a jak je hodnotil. Odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahuje řádné skutkové i právní posouzení věci. Odvolací správní orgán není povinen vypořádat se s každou dílčí námitkou odvolatele, obsaženou v odvolání, pokud proti tvrzením odvolatele postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky odvolatele jako celek neobstojí. O nepřezkoumatelnost nejde ani tehdy, když je námitka, kterou správní orgán pominul, pro posouzení věci zjevně irelevantní (srov. např. rozsudek NSS ze

dne 29. 10. 2020, č. j. 1 Afs 68/2020-31, body 11, 12). V souzené věci se žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními odvolacími námitkami žalobkyně. Nepřezkoumatelnost prvostupňového ani napadeného rozhodnutí tedy soud neshledal.

V.b.K námitce prokázání důvodu pro povolení posečkání daně

21. Institut posečkání je beneficiem ze strany státu, které je poskytováno v případě splnění stanovených podmínek. Posečkat s úhradou daně lze z důvodů taxativně stanovených jen tehdy, nemůže-li být úhrada daně provedena (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 Afs 15/2013-34). Účelem institutu posečkání není eliminovat jakékoliv negativní dopady spojené s plněním daňových povinností do sociální a ekonomické sféry daňového subjektu, neboť plnění zákonných povinností při placení daně vždy představuje určitý zákonem aprobovaný zásah do majetkové sféry daňového subjektu, ale pouze negativní dopady zákonodárcem výslovně zmíněné. Nejedná se tedy o jakýsi úvěr ze státního rozpočtu, který bez dalšího umožní i subjektům disponujícím dostatečným majetkem k neprodlené úhradě daně „komfortní“ placení daně ve splátkách.
22. Současně platí, že správce daně je při rozhodování o žádosti o posečkání vázán návrhem daňového subjektu. Ten je tedy povinen tvrdit ve své žádosti relevantní důvody pro posečkání a současně ke svým tvrzením předložit důkazní prostředky. Správce daně vychází především z tvrzení a důkazních prostředků obsažených v žádosti a nepochybně může vzít v úvahu i skutečnosti zřejmé z daňového spisu žadatele. Pokud má správce daně i po zohlednění obsahu spisu pochybnosti o údajích, které mu žadatel poskytl, nebo má za to, že důvody žádosti nebyly prokazatelně doloženy, není povinen žadateli sdělit, že neunesl důkazní břemeno, popřípadě jej vyrozumět o tom, jaké důkazní prostředky by měl ke své žádosti předložit. Využití možnosti požádat o beneficium při úhradě daně je výrazně v dispozici daňového subjektu a je tudíž plně na něm, aby svoji žádost komplexně zdůvodnil, a předložil k uvedeným důvodům nezbytné důkazní prostředky. Daňový subjekt tak nese riziko, že pokud nedoloží svá tvrzení uvedená v žádosti, bude správce daně nucen žádost zamítnout. Daňovému subjektu však nic nebrání v tom, aby následně o posečkání úhrady daně opětovně požádal a nezbytné důkazní prostředky s touto žádostí již předložil (srov. rozsudky NSS ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29, a ze dne 19. 12. 2017, č. j. 8 Afs 181/2017-31, bod 15). Ani v případě rozhodování o posečkání *ex offo* není na žalovaném, aby důvody a důkazy sám vyhledával (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 8. 2015, č. j. 3 Afs 94/2015-62).
23. Žádosti daňového subjektu o posečkání úhrady daně tedy může být vyhověno pouze tehdy, pokud daňový subjekt prokáže naplnění některého ze zákonných důvodů pro povolení posečkání uvedených § 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu, přičemž vždy je nutno pečlivě posoudit okolnosti konkrétního případu.
24. Stěžejní otázkou v souzené věci je, zda žalobkyně splnila svou povinnost tvrzení a důkazní, pokud jde o naplnění důvodu dle § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Žalovaný pojem vážné újmy ve smyslu § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu správně vysvětluje na str. 4 až 5 napadeného rozhodnutí, správce daně na str. 4 prvostupňového rozhodnutí. O vážnou újmu ve smyslu tohoto ustanovení půjde především tehdy, pokud nebude v případě nepovolení posečkání úhrady daně možné v podstatných ohledech navrátit v původní stav způsobené následky či dopady nebo půjde-li sice při uplatnění rozhodnutí o následky vratné či napravitelné, ale takového rázu, že způsobí žadateli vážné obtíže či významné

poruchy v jeho životě, fungování, činnosti apod. Tento výklad žalovaného vyplývá přímo z judikatury správních soudů (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 10. 2017, č. j. 9 Af 71/2014-66), nelze mu tedy ničeho vytknout.

25. Vážná újma žalobkyně měla dle jejího tvrzení spočívat v riziku nesolventnosti či zániku jejího podnikání. Tvrzení o důvodech hrozby této vážné újmy, obsažená v žádosti o posečkání, jsou však nekonkrétní. Žalobkyně sice v žádosti o posečkání i v odvolání uvedla, že vyvíjí činnost ve veřejném zájmu a že nemá dostatek finančních prostředků na úhradu daně z důvodu, že veškeré své finanční zdroje znovu investuje do nákupu dalších ochranných pomůcek dýchacích cest, a to za minimální marži. Nespecifikovala však, jaká je její současná majetková situace, tedy současná výše disponibilních zdrojů, jak konkrétně se pandemie COVID-19 a s tím související činnost žalobkyně promítla do jejích majetkových poměrů. Přitom právě poskytnutí podkladů daňovým subjektem, na základě nichž si daňové orgány mohou učinit reálný obraz o celkové majetkové situaci daňového subjektu, lze v případě žádosti o posečkání s úhradou daně považovat za stěžejní, a to již z povahy věci.
26. Žalobkyně svou žádost o posečkání, resp. svá obecná tvrzení obsažená v žádosti, doložila pouze výpisem z účtu vedeného u Fio banky, a.s. Samotný výpis z účtu však neposkytuje celkový obraz o ekonomické a majetkové situaci žalobkyně. Jestliže žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 5 odůvodnil, proč nelze výpis z účtu považovat za relevantní důkaz v tomto ohledu (především z důvodu, že výpis z účtu, který se týká pouze dne 3. 3. 2021, není relevantním důkazem o tom, že by podnikatelská činnost žalobkyně byla ztrátová a přinášela minimální zisk, resp. že žalobkyni hrozí reálná vážná újma), nebylo nutné, aby do napadeného rozhodnutí přepisoval odchozí a příchozí platby a tyto poměřoval, jak žalobkyně v žalobě naznačuje, neboť poměr odchozích a příchozích plateb včetně subjektů, jimž bylo hrazeno, nemá vypovídací hodnotu o celkové majetkové situaci žalobkyně.
27. Správce daně tak postupoval zcela správně, pokud se v souladu s pokynem Generálního finančního ředitelství, který je označen na str. 1 prvostupňového rozhodnutí, pokusil učinit si obraz o celkové majetkové situaci žalobkyně a uzavřel, že na základě jemu dostupných podkladů si takový obraz učinit nelze a že žalobkyně nedoložila relevantní podklady v tomto ohledu. Pochybením správce daně by bylo, pokud by postupoval dle instrukcí obsažených v pokynu Generálního finančního ředitelství, který by byl v rozporu se zákonem. Žalobkyně však rozpor uvedeného pokynu se zákonem netvrdila a ani soud k závěru o rozporu tohoto pokynu se zákonem nedospěl.
28. Soud tedy konstatuje, že správce daně i žalovaný dospěli ke správnému závěru, že žalobkyně neprokázala naplnění důvodu posečkání daně dle § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Na tom nic nemění ani obecné tvrzení žalobkyně o tom, že v daném případě mělo být účelem žádaného posečkání odstranění tvrdosti zákona a že mělo být postupováno s přihlédnutím k negativním ekonomickým důsledkům pandemie COVID-19. Každé takové obecné tvrzení týkající se negativních ekonomických důsledků pandemie koronaviru by totiž jinak muselo být automaticky vždy považováno za relevantní důvod pro kladné rozhodnutí o zmíněné žádosti, aniž by musel daňový subjekt konkrétně popsat hrozící vážnou újmu a doložit ji relevantními důkazy ve smyslu § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Soud se rovněž ztotožňuje s tvrzením žalovaného ve vztahu k požadavku žalobkyně, aby správce daně zohlednil veřejný zájem na dostatečných dodávkách

ochranných prostředků dýchacích cest a reinvestování finančních prostředků za účelem zajištění dalších dodávek tohoto zboží za účelem uspokojení veřejného zájmu, tedy že žalobkyně upřednostnila úhradu svých jiných závazků před úhradou zákonem stanovené daňové povinnosti. Jak správně žalovaný na str. 6 napadeného rozhodnutí poznamenal, žalobkyně netvrdila ani nedokládala, že by její zákazníci byli v prodlení s úhradou za přijaté zboží, žalobkyně tedy žádala o posečkání DPH, kterou již patrně vybrala od svých zákazníků, ale ponechala si ji k dispozici a k úhradě svých jiných závazků.

29. Žalobkyně v žalobě uvádí, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s námitkou žalobkyně, že není pravdou, že by žalobkyně dosahovala marže, ke které při svých hrubých propočtech správce daně dospěl. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně svou žádost o posečkání dostatečně nedoložila, proto jí nelze vyhovět, což v napadeném rozhodnutí náležitě odůvodnil. Pokud správce daně poměřil daňová tvrzení žalobkyně za roky 2019 a 2020 a na základě toho dospěl k závěru, že pro žalobkyni znamenala pandemie COVID-19 spíše prosperitu, nelze tomu ničeho vytknout. Zároveň šlo o podpůrný argument, správce daně v prvostupňovém rozhodnutí následně uvedl, že podrobnější informace o majetkové situaci žalobkyně si nemohl na základě jí předložených podkladů a jemu jiných dostupných podkladů vyvodit, neboť žalobkyně dosud neposkytla ani výkaz zisků a ztrát ani rozvahu za rok 2019. Uvedená námitka a s tím související námitka, že správce daně měl zkoumat kratší časové úseky, je proto irrelevantní pro rozhodnutí ve věci.
30. K námitce žalobkyně, že v rámci odvolání označila důkazní prostředky, které již byly součástí správního spisu a že žalobkyně nevyhodnotila všechny žalobkyní předložené důkazy, soud uvádí následující. Žalobkyně v odvolání označila jako důkaz nad rámec předloženého výpisu z účtu vyjádření jednatele žalobkyně, se kterým se vypořádal již správce daně na str. 3 prvostupňového rozhodnutí. Soud na tomto místě připomíná, že prvostupňové rozhodnutí tvoří s napadeným rozhodnutím materiálně jeden celek. Samotná žádost o posečkání, kterou žalobkyně označila jako důkaz, důkazem není. Jde-li pak o označená potvrzení o platbě, je pravdou, že se žalovaný s tímto důkazním návrhem výslovně nevypořádal. Žalobkyně těmito podklady mínila prokazovat, že pravidelně hradila jednotlivé části daňových nedoplatků DPH. Je však třeba podotknout, že to nikterak nesouvisí s předmětem žádosti o posečkání, tyto podklady nijak nemohou prokázat ekonomickou situaci žalobkyně. Soud proto uzavírá, že ačkoli se žalovaný s tímto důkazním návrhem nevypořádal, nezakládá toto opomenutí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
31. Soud nesouhlasí s námitkou žalobkyně, že by žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl, zda u žalobkyně byla splněna podmínka existence důvodného předpokladu, že daň bude během doby posečkání plně uhrazena, neboť správce daně se touto otázkou podrobně zabýval na str. 3 až 4 prvostupňového rozhodnutí a shledal, že tato podmínka splněna není. Stejně tak se soud neztotožňuje s námitkou, že by v odvolání nebo v žádosti o posečkání žalobkyně tvrdila důvod posečkání dle § 156 odst. 1 písm. c) daňového řádu, neboť žalobkyně v riziku nesolventnosti či zániku podnikání, jak uvedla v žádosti o posečkání, spatřovala vážnou újmu ve smyslu § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Správce daně a žalovaný přitom dospěli k závěru, že žalobkyně tuto hrozící vážnou újmu neprokázala.

V.c. K námitce povinnosti vyzvat k doplnění žádosti, ostatní námítky

32. Žalobkyně má za to, že správce daně byl povinen vyzvat žalobkyni k doplnění žádosti na základě analogické aplikace § 118a o.s.ř. a též § 45 odst. 2 správního řádu. Předně je třeba uvést, že použití analogie v právu slouží k vyplnění tzv. mezer v zákoně. Existence mezery v zákoně je však vždy podmíněna nezamýšlenou neúplností právního řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2009, č. j. 8 As 7/2008-116, bod 35). V souzené věci se o mezeru v zákoně nejedná, protože žalobkyně byla povinna prokázat všechna svá tvrzení uvedená v žádosti o posečkání, jak vyplývá z § 92 odst. 3 daňového řádu. Správce daně tak nebyl povinen postupovat analogicky dle § 118a o.s.ř. nebo dle § 45 odst. 2 správního řádu. Dle § 92 odst. 4 daňového řádu je sice správce daně povinen vyzvat žadatele k tomu, aby svoje tvrzení prokázal důkazními prostředky, ale pouze v souvislosti s nalézacím řízením - stanovením daně (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29). V souzení věci tedy nebyl správce daně povinen vyzvat žalobkyni k doplnění žádosti o posečkání.
33. Nutno též podotknout, že žalobkyně svou argumentací o tom, že ji správce daně měl vyzvat k doplnění žádosti o posečkání, nepřímo potvrzuje závěry správce daně a žalovaného, že žádost o posečkání byla neúplná. Byla to jen žalobkyně, kdo byl povinen tvrdit ve své žádosti o posečkání relevantní důvody pro posečkání a současně ke svým tvrzením předložit důkazní prostředky. Byla to žalobkyně, kdo nesl riziko, že pokud nedoloží svá tvrzení uvedená v žádosti o posečkání, správce daně její žádost zamítne (srov. rozsudky NSS ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014-29, a ze dne 19. 12. 2017, č. j. 8 Afs 181/2017-31, bod 15)
34. Konečně pak soud k námitce, že není pravdou, že by ze žádosti nebylo zřejmé, že žalobkyně požaduje případně prominutí příslušenství daně, odkazuje na str. 6 napadeného rozhodnutí a zdůrazňuje, že tato námitka je irelevantní, neboť správce daně již o žádosti žalobkyně o prominutí úroků z prodlení úhrady DPH za zdaňovací období leden 2021 rozhodl samostatným rozhodnutím.
35. Žalobkyně při soudním jednání navrhla provést důkaz přiznáním k dani z příjmů právnických osob za rok 2021 k prokázání toho, že neměla dostatek finančních prostředků na zaplacení daně. Soud důkaz neprovedl, neboť soud je povinen v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů zkoumat, zda byl dán důvod pro posečkání daně v době vydání napadeného rozhodnutí. Nedostatečně doloženou žádost o posečkání by tak nebylo možné zhojit v následném soudním řízení. Přiznání k dani z příjmů právnických osob spolu s účetní závěrkou přitom samo o sobě ze své podstaty jako souhrnný roční obraz hospodaření (nadto s kladným výsledkem) ani ve spojení s důkazními prostředky, které jsou součástí správního spisu, není způsobilé poskytnout obraz o aktuální (v určený měsíc) majetkové situaci žalobkyně v době, kdy žádost o posečkání podávala, resp. finanční orgány tuto posuzovaly.

VI. Závěr a náklady řízení

36. Soud z výše uvedených důvodů shledal námitky uplatněné žalobkyní nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s.
37. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně v řízení úspěšná nebyla. Žalovanému náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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 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.

Pardubice 12. října 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu