



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR00966017
ESS

Odbor právní

Č. j.: 9444/17/7700-20128-050328

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Devlin, Oddělení právní II
Tel: (+ 420) 296 853 427, (+ 420) 296 852 222
E-mail: Katerina.Devlin@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Nejvyšší soud ČR
prostřednictvím

Obvodního soudu pro Prahu 1
Ovocný trh 14
112 94 Praha 1

D v o j m o

Ke spisové značce: 26 C 55/2015

DOVOLÁNÍ ŽALOVANÉ

proti rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 35 Co 375/2016-85 ze dne 8. listopadu 2016

Žalobce: **Janiga Labs, s. r. o.**
se sídlem Moravanů 68, Praha 6
zastoupený Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční
nám. 14, 158 00 Praha 5

Žalovaná: **Česká republika – Ministerstvo financí**
se sídlem Letenská 525/15, 118 00 Praha 1

*Příloha: úředně ověřená kopie vysokoškolského diplomu
pověření k jednání založeno v soudním spisu*

I.

Rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 1 č. j. 26 C 55/2015-49 ze dne 12. května 2016 bylo rozhodnuto takto:

- I. Žalovaná je povinna zaplatit žalobci částku 39.720,- Kč spolu s úrokem z prodlení ve výši 8,05 % ročně od 9. 6. 2015 do zaplacení, a to ve lhůtě tří dnů od právní moci rozsudku.
- II. Žaloba se v části, v níž se žalobce na žalované domáhal zaplacení dalších 22.780,- Kč spolu s úrokem z prodlení ve výši 8,05 % ročně od dne 9. 6. 2015 do zaplacení, zamítá.
- III. Žalovaná je povinna nahradit žalobci náklady řízení ve výši 16.320,- Kč k rukám jeho zástupce Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta se sídlem v Praze 5, Sluneční náměstí 14/2588, ve lhůtě tří dnů od právní moci rozsudku.

Proti citovanému rozsudku podali žalovaný i žalobce odvolání, o kterém rozhodl Městský soud v Praze jako soud odvolací rozsudkem č. j. 35 Co 375/2016-85 ze dne 8. listopadu 2016 takto:

- I. Rozsudek soudu I. stupně se ve výroku o věci samé I. mění tak, že se zamítá žaloba s návrhem na zaplacení 39.720,- Kč s příslušenstvím a konstatuje se, že v řízení zahájeném Finančním úřadem pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 6 dne 9. 9. 2009 pod č. j. 250676/09/006934108951 došlo k porušení práva žalobce na rozhodnutí v přiměřené lhůtě, ve výroku o věci samé II. se potvrzuje.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení před soudy obou stupňů ve výši 28.798,- Kč do tří dnů od právní moci rozsudku k rukám advokáta Mgr. Jakuba Hajdučíka.

Rozsudek Městského soudu v Praze byl žalovanému doručen do datové schránky dne 15. prosince 2016.

II.

Proti výše citovanému rozsudku odvolacího soudu podává žalovaná dovolání, a to do výroku I. v části, která konstatuje, že v řízení zahájeném Finančním úřadem pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 6 dne 9. 9. 2009 pod č. j. 250676/09/006934108951 došlo k porušení práva žalobce na rozhodnutí v přiměřené lhůtě, a do výroku II. závislého s výrokem I. z důvodu, že rozhodnutí odvolacího soudu spočívá na nesprávném právním posouzení věci.

S ohledem ustanovení § 241 odst. 2 písm. b) OSŘ předkládá pověřený zaměstnanec, jednající za žalovanou, dokument osvědčující, že splňuje podmínky spočívající ve skutečnosti, že má vysokoškolské právnické vzdělání.

III.

Žalobce se domáhal náhrady nemajetkové újmy ve výši 62.500,- Kč spolu s úrokem z prodlení za nepřiměřeně dlouhé daňové řízení zahájené protokolem o ústním jednání č. j. 250676/09/006934108951 ze dne 9. 9. 2009, kterým byla zahájena u žalobce daňová kontrola na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až prosinec 2006, leden až prosinec 2007 a leden až prosinec 2008. Na základě výsledků daňové kontroly byly dne 25. července 2012 vydány v rámci doměřovacího řízení správcem daně dodatečné platební

výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září až prosinec 2006, leden až prosinec 2007 a leden až srpen 2008 (24 dodatečných platebních výměrů). K žalobcovu dovolání byly tyto platební výměry dne 25. listopadu 2014 zrušeny a řízení bylo k tomuto dni pravomocně ukončeno.

Odvolací soud se ztotožnil s právními závěry soudu I. stupně a rozhodl, že řízení o daňovém penále je neoddělitelnou součástí daňového řízení, a proto je na místě aplikovat čl. 6 Úmluvy na celé doměřovací řízení, tedy i stanovisko Nejvyššího soudu (Cpjn 206/2010 ze dne 13. dubna 2011) na podkladě § 13 odst. 1 věta první, třetí OdpŠk. V zájmu stručnosti pak odkázal na odůvodnění rozsudku soudu I. stupně.

Odvolací soud došel k tomuto právnímu závěru i přesto, že ze zjištění soudu I. stupně vyplývá, že řízení o daňovém penále nebylo v případě žalobce zahájeno. Správce daně se žalobcem vedl pouze daňovou kontrolu, dále zahájil doměřovací řízení, které po vydání dodatečných platebních výměrů přešlo na základě odvolání žalobce do řízení odvolacího.

IV.

Přípustnost dovolání odchýlení se od ustálené rozhodovací praxe dovolacího soudu

Žalovaná s právním posouzením věci odvolacím soudem nesouhlasí a má za to, že rozhodnutí odvolacího soudu závisí na vyřešení právní otázky, při jejímž řešení se odvolací soud odchýlil od ustálené rozhodovací praxe dovolacího soudu či která je dovolacím soudem rozhodována rozdílně.

Touto právní otázkou je **otázka, zda daňová kontrola, doměřovací řízení a řízení odvolací zahájené dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) jsou právními řízeními, na které dopadají čl. 6 odst. 1 Úmluvy a čl. 38 odst. 2 Listiny, a tudíž zda lze posuzovat přiměřenost celé délky daňového řízení podle zásad uvedených ve stanovisku Nejvyššího soudu Cpjn 206/2010 ze dne 13. dubna 2011 (dále jen „Stanovisko“).**

Odvolací soud si tuto právní otázku zodpověděl tak, že čl. 6 odst. 1 Úmluvy a čl. 38 odst. 2 Listiny se na daňovou kontrolu, doměřovací řízení i řízení odvolací dle daňového řádu aplikují, tudíž lze posuzovat přiměřenost celé délky daňového řízení podle Stanoviska, přičemž se jak odvolací tak i soud I. stupně odvolávaly na usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 210/2014-57 ze dne 24. listopad 2015, které se však netýkalo aplikace čl. 6 odst. 1 Úmluvy na daňovou kontrolu, doměřovací řízení a odvolací řízení dle daňového řádu, ale aplikace principu retroaktivity nové právní úpravy penále ve prospěch daňového subjektu. Nejvyšší správní soud tak posuzoval princip povinné retroaktivity ve prospěch daňového subjektu u penále, nikoliv však aplikovatelnost dalších zásad typických pro trestní řízení. To vyplývá i ze samotného závěru tohoto usnesení, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl: „[69] Rozšířený senát tedy uzavírá, že penále podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010, a § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má povahu trestu, a je proto třeba na ně aplikovat čl. 6 a 7 Úmluvy, jakož i čl. 40 odst. 6 Listiny, podle něhož se pro posouzení trestnosti činu a uložení trestu použije pozdější zákonná úprava, jestliže je to pro pachatele příznivější.

[70] Předmětem rozhodování rozšířeného senátu byla pouze dílčí právní otázka, která mohla být posouzena samostatně.“

Žalovaná má za to, že výše uvedený právní názor odvolacího soudu je v rozporu s judikaturou dovolacího soudu, a tedy, že dovolací soud tuto otázku rozhoduje rozdílně než soud odvolací.

Z rozsudku Nejvyššího soudu č. j. 30 Cdo 344/2014 ze dne 29. září 2015 vyplývá: „Ustanovení čl. 38 Listiny hovoří ve svém prvním odstavci výhradně o řízeních soudních. Druhý odstavec již výslovně nestanoví, zda práva zde upravená se vztahují pouze na soudní řízení, anebo i na řízení jiná. Jelikož druhý odstavec navazuje na úpravu prvního odstavce, je nutné dovodit, že i tento odstavec se vztahuje především na řízení soudní. Uvedený závěr lze dovodit i z obsahu tohoto ustanovení, neboť toto ustanovení mimo jiné upravuje právo, aby věc byla projednána veřejně. Veřejnost jednání je znakem odlišujícím řízení před orgánem moci soudní od řízení před ostatními orgány veřejné moci, především orgánem moci výkonné (srov. Listina základních práv a svobod: komentář. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, xxv, 906 s. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-807-3577-506. S. 787). Pokud soudy nižších stupňů dovodily z čl. 38 odst. 2 Listiny právo žalobkyně na přiměřenou délku správního řízení, je jejich právní posouzení dané otázky nesprávné.“

„Toto právo nelze jednoznačně dovodit ani z čl. 6 odst. 1 Úmluvy, neboť ten hovoří o „projednání soudem“ a o rozhodnutí o „občanských právech nebo závazcích“. Citované ustanovení tak vedle trestních věcí chrání práva účastníků výlučně v řízeních, v nichž má být rozhodnuto o jejich občanských právech a závazcích.“

Odpověď na výše uvedenou právní otázku pak vyplývá z rozsudku Nejvyššího soudu č. j. 30 Cdo 214/2015-79 ze dne 30. listopadu 2016, ze kterého žalovaná cituje:

„34. Vzhledem ke skutečnosti, že posuzované řízení probíhalo před správními orgány, je třeba se v prvé řadě zabývat otázkou, zda dané řízení splňuje výše uvedené podmínky a je tak řízením, na které dopadá čl. 6 odst. 1 Úmluvy. Dovolací soud nejprve posuzoval kritérium, zda právo nebo závazek, o které se v daném případě jedná, je civilní povahy. Předmětem posuzovaného řízení byl přezkum postupu správce daně při daňové kontrole. Evropský soud pro lidská práva ve své ustálené judikatuře opakovaně uvádí, že daňové spory tak svým předmětem nejsou sporem o právo nebo závazek soukromoprávní povahy, navzdory jejich finančním dopadům do majetkové sféry daňových poplatníků, které z nich nepochybně plynou, a tudíž tato řízení pod ochranu čl. 6 odst. 1 Úmluvy nespádají (srov. rozsudek velkého senátu Evropského soudu pro lidská práva ze dne 12. 7. 2001 ve věci Ferrazzini proti Itálii, č. 44759/98, § 29 a 30, nebo usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 5. 2016, sp. zn. 30 Cdo 5172/2015). U těchto sporů tedy převažuje veřejnoprávní povaha nad přítomností soukromoprávního prvku a je možné konstatovat, že daňová kontrola nemá civilněprávní povahu. Protože správní řízení při kontrole daní nespĺňuje první podmínku pro možnou aplikaci čl. 6 odst. 1 Úmluvy, Nejvyšší soud se již nezabýval ostatními předpoklady aplikace tohoto článku, neboť výše zmíněná kritéria musí být naplněna kumulativně. Předmětné správní řízení tedy není řízením, na které dopadá čl. 6 odst. 1 Úmluvy, a aplikovatelné tak není ani Stanovisko. Nelze se tak dovolávat porušení práva na projednání věci v přiměřené lhůtě podle § 13 odst. 1 věty třetí OdpŠk, ale do úvahy zde připadá toliko nesprávný úřední postup podle § 13 odst. 1 věty druhé OdpŠk (průtahy spočívající v porušení zákonné lhůty).“

Z výše uvedeného rozsudku Nejvyššího soudu je dle žalované tedy zřejmé, že ve věci žalobce nejde o řízení ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy, a tudíž nelze na něj aplikovat ani Stanovisko. Tento závěr také vyplývá z již dříve zmíněného rozsudku Nejvyššího soudu č. j. 30 Cdo 344/2014 ze dne 29. září 2015: „Současně, hovoří-li Stanovisko o správních řízeních, má tím na mysli pouze ta správní řízení, na něž čl. 6 odst. 1 Úmluvy dopadá.“ Pokud „na dané správní řízení čl. 6 odst. 1 Úmluvy nedopadá, ... nelze na posouzení

přiměřenosti jeho délky a případnou satisfakci při porušení práva na jeho přiměřenou délku aplikovat ani Stanovisko.“

Žalovaná pak s ohledem na výše zmíněnou judikaturu Nejvyššího soudu dovozuje, že se nelze v případě správního řízení, na které čl. 6 odst. 1 Úmluvy ani Stanovisko nedopadají, dovolávat porušení práva na projednání věci v přiměřené lhůtě podle § 13 odst. 1 věty třetí OdpŠk. Avšak odvolací soud v rozporu s touto judikaturou tak v nyní posuzované věci učinil, když ve výroku I. konstatoval, že v řízení zahájeném Finančním úřadem pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 6 dne 9. září 2009 pod č. j. 250676/09/006934108951 došlo k porušení práva žalobce na rozhodnutí v přiměřené lhůtě.

Vzhledem k tomu, že protokolem č. j. 250676/09/006934108951 ze dne 9. září 2009 byla zahájena pouze daňová kontrola, domnívá se žalovaná, že konstatování porušení práva způsobem, jakým učinil odvolací soud, je také v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, který v usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004-110 ze dne 31. srpna 2005 vyložil charakter daňové kontroly takto: *„Jak již konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004-60, publikovaném pod č. 437/2005 Sb. NSS, pojem daňové kontroly ve smyslu § 16 daňového řádu nelze ztotožňovat s pojmem daňového řízení. Daňová kontrola však není ani samostatným řízením, nýbrž – podle svého systematického zařazení v daňovém řádu – je dílčím procesním postupem odehrávajícím se v rámci daňového řízení. Účelem daňové kontroly je v souladu s § 16 odst. 1 daňového řádu zjistit nebo prověřit základ daně nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Daňová kontrola je zpravidla zahájena sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly. Ukončena je sepsáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, tedy souboru relevantních poznatků z daňové kontroly vylýnuvších. Tuto zprávu charakterizoval Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 5. 2003, sp. zn. II. ÚS 334/02, Sb.n.u.ÚS, sv. 30, č. 63, s.129 tak, že ji nelze pokládat za rozhodnutí, neboť na jejím základě nejsou daňovému subjektu ukládány povinnosti nebo přiznáváno právo ve smyslu § 32 daňového řádu, ale za pouhý podklad pro případné vydání rozhodnutí v daňovém řízení, tj. platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru. Daňová kontrola je tedy svou povahou procesem kontrolním a nikoliv rozhodovacím. Případný dodatečný platební výměr, jímž by správce daně na základě výsledků daňové kontroly doměřil daň, již není součástí daňové kontroly. Pokud dodatečný platební výměr následuje, tak je to až po skončení daňové kontroly a přirozeně pouze tehdy, jsou-li výsledkem kontrolních zjištění skutečnosti odůvodňující dodatečné stanovení daně.“*

Pro daňovou kontrolu je taktéž typické, že ji lze zahájit i bez toho, že by správce daně měl podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost, z čehož vyplývá, že nemá „trestní povahu“ jak nesprávně dovozuje soud I. stupně, se kterým odvolací soud v dovoláním napadeném rozsudku souhlasil. Stanovisko pléna ÚS 33/11 ze dne 8. listopadu 2011 (368/2011 Sb.) k daňové kontrole uvedl: *„Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení se ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.“*

V. Specifika správy daní

Dle § 1 odst. 2 daňového řádu je správa daní postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, nikoli sankcionování daňového subjektu. Obdobně pak stanoví § 134 odst. 1 daňového řádu, že daňové řízení se vede za účelem správného zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Správa daní spočívá na tom, že daňový subjekt má zákonnou povinnost tvrdit daň ve správné výši, přičemž svá tvrzení má povinnost prokazovat. Tedy je to především daňový subjekt, který ví, zda je jeho daň správně tvrzena a vyměřena.

Rovněž účelem daňové kontroly je prověření, zda daň byla zjištěna a stanovena správně. Pokud tomu tak není, je správce daně oprávněn daň doměřit. Doměřením daně tak dochází především k nápravě stavu, kdy daň nebyla stanovena ve správné výši. Z důvodové zprávy k § 143 daňového řádu (postup při doměření daně) pak vyplývá: „*Tato fáze daňového řízení, tedy doměřovací řízení, může být zahájena jak daňovým subjektem, když podá dodatečné daňové přiznání nebo vyúčtování, tak z moci úřední, zejména když správce daně zjistí nesprávnost tvrzení daňového subjektu při daňové kontrole. K doměření může dojít také tehdy, pokud správce daně při uplatnění dalších procesních postupů, např. při vyhledávací činnosti, spolupráci s jinými správci daně, včetně zahraničních berních správ, získá nové důkazy či indicie, na jejichž základě lze předpokládat, že původně stanovená daň není správná... Jinými slovy řízení o nalezení správné částky daně je otevřeno po celou dobu běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně (§148) a dosud stanovené částky lze měnit jak z důvodů zjištěných daňovým subjektem, tak i správcem daně. Formální právní moc vydaných platebních výměrů a dodatečných platebních výměrů, která mj. umožňuje daňovému subjektu domoci se soudní ochrany, není na překážku doměřovacímu řízení. V materiálním slova smyslu jsou práva povinností neměnně určeny až uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně.*“

Z právní úpravy správy daní tak jednoznačně vyplývá, že na správu daní jako celek, tj. včetně stanovení penále v případě doměření daně z moci úřední, nelze vztáhnout všechny principy uvedené v čl. 6 a 7 Úmluvy. Tyto články hovoří pouze o občanských právech a závazcích a trestním obvinění. Základní smysl žalobcem požadovaného zadostiučinění za jím tvrzené nepřiměřeně dlouhé řízení, je poskytnutí přiměřeného zadostiučinění za případně vzniklou psychickou újmu žalobce (zde právnické osoby), která měla vzniknout v důsledku nejistoty z výsledku řízení. Čl. 6 Úmluvy a na něj navazující judikatura Evropského soudu pro lidská práva, jakož i Stanovisko tedy postihuje pouze tu část řízení, kdy se jedná o trestní obvinění. Při správě daní, a to v žádném případě při daňové kontrole, však k žádnému sdělení obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy ani ve smyslu českých předpisů trestního či správního práva nedochází.

Žalovaná se domnívá, že odvolací soud mechanickým převzetím názoru Nejvyššího správního soudu vyjádřeného v usnesení č. j. 4 Afs 210/2014-57 ze dne 24. listopadu 2015 a jeho nesprávnou aplikací na tento případ, který se netýká principu pravé retroaktivity, ale práva na projednání v přiměřené lhůtě a presumpce vzniku imateriální újmy, rezignoval odvolací soud na právní posouzení případu, který spadá do jurisdikce civilního soudnictví, přičemž pouze civilní soudy jsou příslušné k výkladu ustanovení § 13 odst. 1 OdpŠk.

VI.
Procesní návrh žalované

Na základě výše uvedeného se žalovaná domnívá, že na daňovou kontrolu, doměřovací řízení a odvolací řízení dle daňového řádu nedopadají závěry Stanoviska, neuplatní se ani vyvratitelná domněnka vzniku újmy, přičemž žalovaný je povinen prokázat jak vznik újmy, tak příčinnou souvislost mezi průtahy (porušením povinnosti učinit úkon nebo vydat rozhodnutí v zákonem stanovené lhůtě) a vznikem nemajetkové újmy. Proto žalovaná navrhuje, aby dovolací soud rozhodl takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 35 Co 375/2016-85 ze dne 8. listopadu 2016 se zrušuje a věc se vrací tomuto soudu k dalšímu řízení.

Mgr. Kateřina Devlin
jednající na základě pověření
ze dne 12. srpna 2015