



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Markéty

Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **TEPSTAR, spol. s r. o.**, IČO: 44566735,
sídlem Dubská 901/28, 415 01 Teplice,
zastoupená daňovým poradcem společností ARIADNA, s. r. o.,
IČO: 64581144,
sídlem Bořivojova 2419/21, 130 00 Praha,

proti

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

**o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 11. 2011,
č. j. 10420/11-1500-506118,**

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 11. 2011, č. j. 10420/11-1500-506118, a rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích ze dne 3. 5. 2011, č. j. 133364/11/210913501892, se pro **nezákonnost zrušují a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 8 808 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 11. 2011, č. j. 10420/11-1500-506118, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích (dále jen „správce daně“), ze dne 3. 5. 2011, č. j. 133364/11/210913501892, kterým správce daně řízení zastavil pro nepřipustnost podání, a to žádosti ze dne 6. 12. 2010 o přezkoumání rozhodnutí ze dne 6. 8. 2010, č. j. 12196/10/210913501592, kterým byla zamítnuta žádost o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2001 a roku 2002 celkem ve výši 798 385 Kč.
2. Dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem.
3. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

Žaloba

4. V žalobě žalobkyně popsala dosavadní průběh řízení a uvedla, že žalobou napadené rozhodnutí je v rozporu s ustanovením § 55a odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, účinný do 31. 12. 2010 (dále jen „ZSDP“), a výklad ustanovení § 55a odst. 1 ZSDP provedený finančním ředitelstvím je ústavně nekonformní. V ustanovení § 55a odst. 4 ZSDP je sice uvedeno, že rozhodnutí o žádosti o prominutí daně nemusí obsahovat odůvodnění a opravné prostředky se proti němu nepřipouštějí, avšak judikatura následně dospěla k jinému výkladu tohoto institutu, když povolila soudní přezkum rozhodnutí o žádostech o prominutí daně, aby vyloučila svévoli správců daně, a shledala, že předmětná rozhodnutí je z téhož důvodu nutné odůvodňovat. Bylo by nesmyslné, aby ZSDP zakazoval správci daně nápravu vadného rozhodnutí, které poškodilo daňový subjekt. Ustanovení § 55a odst. 4 ZSDP se nevztahovalo na postup správce daně a ten mohl své vlastní nesprávné rozhodnutí přezkoumat. Správce daně i finanční ředitelství měli s ohledem na ustanovení § 264 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, účinný od 1. 1. 2011 (dále jen „daňový řád“), posoudit žádost žalobce o přezkum rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 123 odst. 1 daňového řádu jako podnět k přezkoumání rozhodnutí ze dne 6. 8. 2010 a finanční ředitelství mělo podle § 121 odst. 1 daňového řádu nařídit přezkoumání předmětného rozhodnutí z moci úřední. Finanční ředitelství i správce daně zastávali nesprávný právní názor, že přezkoumání rozhodnutí o prominutí daně ZSDP nepřipouštěl. Měli tedy alespoň žádost žalobkyně ze dne 6. 12. 2010 o přezkoumání posoudit podle jejího obsahu ve smyslu ustanovení § 21 odst. 6 ZSDP jako novou žádost o prominutí příslušenství daně. Hlavním důvodem žádosti byla skutečnost, že tvrzení správce daně v odůvodnění jeho rozhodnutí o zamítnutí původní žádosti o prominutí daně se nezakládalo na pravdě.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Finanční ředitelství ve svém vyjádření zrekapitulovalo dosavadní průběh řízení a uvedlo, že na prominutí penále podle ustanovení § 55a ZSDP nebyl právní nárok, proto zákon opravné prostředky nepřipouštěl. V takovém případě nelze věc posuzovat meritorně, tj. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zabývat se důvody, pro které je přezkoumání požadováno, ale je nutno řízení zastavit. Správce daně postupoval v souladu s ustanovením § 264 odst. 1 daňového řádu, když řízení ve věci žádosti o prominutí příslušenství daně ze dne 6. 12. 2010, které bylo zahájeno podle ZSDP dokončil a práva a povinnosti z něho plynoucí posoudil podle daňového řádu a podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu řízení zastavil. Opravné prostředky proti rozhodnutí o prominutí příslušenství daně ZSDP nepřipouštěl a tato situace nemůže být změněna ani podle daňového řádu. Nadto ani daňový řád opravné prostředky proti rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně nepřipouští. Finanční ředitelství nesouhlasilo ani s tím, že by mělo žádost o přezkum rozhodnutí posuzovat jako novou žádost o prominutí příslušenství daně, neboť byl žádán přezkum. V této žádosti navíc nebyly obsaženy žádné nové důvody pro prominutí příslušenství daně, a proto i v případě posouzení této žádosti jako nové žádosti by tato musela být odložena. Skutečnost, že se žalobkyně domnívá, že tvrzení správce daně v odůvodnění rozhodnutí o zamítnutí původní žádosti o prominutí příslušenství daně se nezakládalo na pravdě, není novým důvodem osvědčujícím tvrdost zákona, ale reakcí na odůvodnění rozhodnutí o první žádosti. Vzhledem k tomu, že žalobkyně nebyla nijak zkrácena na svých právech, navrhlo finanční ředitelství žalobu zamítnout.

Správní spis

6. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Dne 5. 5. 2010 podala žalobkyně žádost o odstranění tvrdosti zákona a prominutí penále daně z příjmů, neboť zaplacení penále má pro žalobkyni likvidační důsledky. Rozhodnutím ze dne 6. 8. 2010 správce daně žádost žalobkyně podle § 55a ZSDP zamítl s odůvodněním, že příslušenství daně (penále) se váže k daňové povinnosti, ohledně které je proti žalobkyni vedeno trestní řízení. Nato podala žalobkyně žádost o přezkoumání rozhodnutí ze dne 6. 12. 2010 mimo jiné s odůvodněním, že trestní stíhání bylo usnesením Okresního soudu v Teplicích ze dne 22. 9. 2008, č. j. 2 T 114/2007-220, zastaveno, neboť trestnost činu zanikla. Žalobkyně v žádosti o přezkoumání uvedla, že se rozhodnutí o prominutí příslušenství daně zakládá na podstatných vadách řízení, a proto by mělo být přezkoumání rozhodnutí povoleno a po provedení přezkoumání by toto rozhodnutí mělo být v celém rozsahu zrušeno. Rozhodnutím ze dne 3. 5. 2011 správce daně řízení o žádosti o přezkoumání rozhodnutí podle § 264 odst. 1 a § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavil s odůvodněním, že proti rozhodnutí o žádosti o prominutí příslušenství daně se na základě § 55a odst. 3 a odst. 4 ZSDP opravné prostředky nepřipouštějí. Po podání odvolání žalobkyni následovalo vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobkyně s tímto postupem výslovně souhlasila a finanční ředitelství se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřilo.
8. Napadené rozhodnutí finančního ředitelství soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

9. Po zhodnocení skutkové a právní stránky věci dospěl soud k závěru, že žaloba je důvodná.
10. Podle § 55a odst. 1 ZSDP ministerstvo může daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. K tomuto prominutí může dojít v kterémkoli stadiu daňového řízení.
11. Podle § 55a odst. 4 věta první ZSPD rozhodnutí o žádosti o prominutí daně nemusí obsahovat odůvodnění a opravné prostředky proti němu se nepřipouštějí.
12. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009-64, www.nssoud.cz, při výkladu ustanovení § 55a odst. 4 ZSDP platí, že: „*Na rozdíl od dikce ustanovení § 65 odst. 5 daňového řádu, citované ustanovení nepřipouští opravné prostředky proti "rozhodnutím o žádosti", tedy výkladový problém, zda se jedná o rozhodnutí pozitivní či negativní, zde nevzniká. Předmětné ustanovení je pak třeba vyložit tak, že jak proti rozhodnutí, kterým se žadateli promine daň či příslušenství zcela nebo z části, tedy proti rozhodnutím pozitivním, tak proti rozhodnutím o zamítnutí žádosti, nelze uplatnit opravné prostředky. Obdobně nelze uplatnit opravný prostředek proti plošnému prominutí daně prostřednictvím tzv. generálního pardonu ministerstva financí.*“
13. Soud na základě shora uvedeného názoru Nejvyššího správního soudu, s nímž se ztotožňuje, konstatuje, že proti rozhodnutí správce daně ze dne 6. 8. 2010 o zamítnutí žádosti žalobkyně o prominutí penále nebylo možno podat žádný opravný prostředek. Zůstává však otázkou, jak měli správce daně a finanční ředitelství posuzovat podanou žádost o přezkoumání rozhodnutí ze dne 6. 8. 2010.
14. Žádost žalobkyně o přezkoumání rozhodnutí byla podána ještě za účinnosti ZSDP, avšak vzhledem k tomu, že již 1. 1. 2011 nabyl účinnosti daňový řád, bylo postupováno a rozhodováno podle tohoto procesního předpisu.
15. Podle § 264 odst. 1 daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.
16. Soud se na základě ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu ztotožňuje se závěrem správce daně a finančního ředitelství, že bylo nutno postupovat ve věci podle daňového řádu, neztotožňuje se však s vlastním posouzením žádosti.
17. Přijetím daňového řádu došlo k rozšíření institutu přezkumného řízení zakotveného v ustanovení § 121 a násl. daňového řádu (srov. přezkoumání daňových rozhodnutí podle § 55b ZSDP).
18. Podle § 121 odst. 1 daňového řádu správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřihlíží.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

19. Podle § 121 odst. 3 daňového řádu podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí podá u správce daně, který rozhodl v řízení v posledním stupni, kterýkoli správce daně, jakmile zjistí, že pro nařízení přezkoumání rozhodnutí jsou dány zákonné podmínky.
20. Podle § 121 odst. 4 daňového řádu za podmínek podle odstavce 3 může podnět k přezkoumání rozhodnutí podat kterákoli osoba zúčastněná na správě daní. Pokud o to osoba, která podala podnět, požádá, sdělí jí správce daně, zda shledal podnět důvodným, či nikoliv.
21. Podle Důvodové zprávy k § 121 daňového řádu (tisk č. 685/0) přezkoumání rozhodnutí je pojato jako výlučně dozorčí prostředek, který lze zahájit toliko z moci úřední (ex officio). K přezkoumání tak může dojít z vlastního podnětu či podnětu jiného správce daně, ale také z podnětu kterékoli jiné osoby. Na rozdíl od odvolacího řízení či obnovy řízení, která mají povahu opravných prostředků, nemá příjemce rozhodnutí právní nárok na přezkoumání rozhodnutí, tj. není aktivně legitimován k podání příslušného návrhu, který by zahájil řízení. Důvodem k využití tohoto dozorčího prostředku je pak na rozdíl od obnovy řízení, která umožňuje řešit věcné nesprávnosti, existence nezákonnosti (rozporu se zákonem) či podstatných vad řízení (často daných nesprávným či nezákonným úředním postupem). Ve smyslu zásady oficiality by pak správce daně měl postupovat tak, aby pokud možno každá nezákonnost byla ve veřejném právu napravena.
22. Odborná literatura uvádí, že přezkoumávat lze všechna rozhodnutí, nikoli pouze ta, jimiž byla stanovena daň, tedy vydaná v nalézacím řízení, ale ve všech v úvahu připadajících řízeních, oproti tomu podle § 55b ZSDP mohla být přezkoumána jen ta rozhodnutí, jimiž došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Na zahájení řízení na základě podnětu není právní nárok, nicméně v souladu se zásadou oficiality by se správce daně měl zabývat každou objektivně doloženou nezákonností, a tam kde bylo rozhodnutí vydáno v rozporu se zákonem, by měl přezkoumání rozhodnutí nařídit. Nutno však dbát rovněž také ochrany nabytých práv v dobré víře. Správce daně tak musí v každém případě zvažovat, zda a do jaké míry vytýkané vady mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, tzn. na jeho zákonnost. Ne každá vada řízení totiž nutně znamená nezákonnost rozhodnutí. Je proto nutno odlišovat, zda se jednalo o vady formální, tj. takové, které nejsou způsobitelné ovlivnit správnost rozhodnutí (po příjemci je možné spravedlivě vyžadovat, aby rozhodnutí respektoval), či vady zásadní a podstatné, které nezákonnost způsobují (viz Matyášová, L., Grossová, E. M.: Daňový řád. Komentář, Leges, Praha, 2015, k § 121).
23. Soud na základě shora uvedeného konstatuje, že je sice pravdou, že proti rozhodnutí podle § 55a ZSDP nejsou opravné prostředky přípustné, avšak bylo ho v daném případě možno přezkoumat podle § 121 daňového řádu v rámci přezkumného řízení. Žádost o přezkoumání rozhodnutí tedy měla být posouzena v režimu ustanovení § 121 daňového řádu, a to z pohledu, zda rozhodnutí ze dne 6. 8. 2010 nebylo vydáno v rozporu s právními předpisy. Na uvedeném nic nemění, že žádost byla ve skutečnosti pouze podnětem, kterému nebylo nutno vyhovět, a správce daně by sdělil výsledek svého posouzení pouze na žádost. Nezákonnost postupu správce daně a finančního ředitelství, kteří nesprávně vyhodnotili podanou žádost, vedla k tomu, že se podaným podnětem věcně nikdo nezabýval, ačkoliv tak učiněno být mohlo a mělo.
24. Správce daně a finanční ředitelství nevedli řízení v souladu s daňovým řádem, neboť nebylo postupováno podle § 121 a násl. daňového řádu, a proto soud přistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí pro nezákonnost podle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s.. Současně podle ust. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

§ 78 odst. 4 s. ř. s. soud vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. Vzhledem k tomu, že uvedeným vadným právním názorem je zatíženo i prvoinstanční rozhodnutí správce daně, a tuto vadu nelze napravit v odvolacím řízení, přistoupil soud podle § 78 odst. 3 s. ř. s. i ke zrušení rozhodnutí správce daně. V rámci dalšího řízení je žalovaný vázán právním názorem, který vyslovil soud v tomto zrušujícím rozsudku ve smyslu ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.

25. Žalobkyně měla v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému povinnost zaplatit do 30 dnů od právní moci rozsudku žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 8 808 Kč. Tato částka se skládá z náhrady soudního poplatku ve výši 3 000 Kč, dále z částky 4 200 Kč za 2 úkony právní služby zástupce žalobkyně společnosti ARIADNA, s. r. o., daňového poradce, po 2 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31. 12. 2012, dále jen „AT“, a to převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a) AT, podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d) AT, dále z částky 600 Kč za s tím související 2 režijní paušály po 300 Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 AT a dále z částky 1008 Kč odpovídající 21 % DPH z uvedených částek bez soudního poplatku.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 4. prosince 2018

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)