



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: TOP – auto – LT, s. r. o., IČO: 25008013,
sídlem Mlékojedská 1594/2, 412 01 Litoměřice,
zastoupený JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem,
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8304/16/5100-41459-709523,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8304/16/5100-41459-709523, jímž bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 7. 2015, č. j. 1560551/15/2507-50521-506936. Tímto rozhodnutím správce daně podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zastavil řízení ve věci zahájené žádostí žalobkyně o prominutí příslušenství daně na dani z přidané hodnoty zaevidovanou dne 4. 6. 2015, č. j. 1544903/15/2507-50521-506936. Žalobkyně se současně domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně namítala, že byla napadeným rozhodnutím zkrácena na svých právech tím, že nebyla zachována zásada rovnosti daňových subjektů, když jí v dané věci správce daně neprominul penále na dani z přidané hodnoty, ačkoli u jiné daně (ve smyslu legislativní zkratky podle daňového řádu), tedy u odvodu za porušení rozpočtové kázně, zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla“), toto prominutí, při kterém se postupuje podle daňového řádu, umožňuje. Žalobkyně podotkla, že daňový řád, kterým byl zrušen zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), nepřevzal ustanovení o prominutí příslušenství daně (§ 65 ZSDP). Teprve novelou daňového řádu, konkrétně zákonem č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „novela č. 267/2014 Sb.“), byla opět zavedena možnost daň prominout. Prominutí penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně nebylo po přijetí daňového řádu dotčeno. V tom žalobkyně spatřovala porušení principu rovnosti, neboť u finančních prostředků z veřejného rozpočtu (dotací) bylo možné i nadále promíjet penále podle § 44a rozpočtových pravidel, zatímco u finančních prostředků do státního rozpočtu (daní) nadále nebylo možno penále promíjet. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že z ústavněprávního hlediska k tomu neexistuje žádný akceptovatelný důvod, když placení daní je do státního rozpočtu ze soukromých prostředků a dotace se poskytují ze státního rozpočtu, tedy z veřejných prostředků. Podle žalobkyně by rovnost z pohledu ústavního práva byla zachována, pokud by se penále co do prominutí řídilo stejnými pravidly jak u daní, tak u dotací, neboť by nedošlo k jednostranné nevýhodě. V tom žalobkyně shledala porušení svého práva napadeným rozhodnutím a nerovným postavením vůči příjemci dotace, který má právo požádat o prominutí penále.

Vyjádření žalovaného k žalobě

3. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Připomněl, že teprve s účinností od 1. 1. 2015 byl do daňového řádu novelou Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. 267/2014 Sb. včleněn § 259a a § 259b umožňující individuální promíjení sankcí vznikajících za porušení povinností při správě daní *ex lege*. Podle čl. VII bodu 3 novely č. 267/2014 Sb. lze žádat o prominutí penále vzniklého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, tj. od 1. 1. 2015, tudíž prominout penále lze jen v případech, kdy bylo oznámeno dodatečným platebním výměrem počínaje dnem 1. 1. 2015. Žalobkyně svou žádost o prominutí penále na dani z přidané hodnoty nijak nekonkretizovala, proto správce daně prověřil její daňový spis a stav jejího osobního daňového účtu, přičemž nezjistil penále na dani z přidané hodnoty vzniklé od 1. 1. 2015. Žádost žalobkyně proto posoudil jako zjevně právně nepřípustné podání a řízení podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavil.

4. K námitkám žalobkyně žalovaný předeslal, že základní zásadou správy daní je zásada zákonnosti upravená v § 5 odst. 1 daňového řádu, která má svůj původ v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Podle této zásady lze správu daní vykonávat pouze způsobem, který stanoví zákon či jiný právní předpis. Žalovaný poté zopakoval vývoj právní úpravy a konstatoval, že § 259 odst. 1 daňového řádu určuje, že prominout daň nebo její příslušenství lze pouze za předpokladu, že zákon tuto pravomoc orgánu veřejné moci stanoví. Vysvětlil, že možnost prominout penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je zakotvena ve speciální právní úpravě (rozpočtová pravidla). Žalobkyně podle žalovaného směšuje různé, samostatně upravené typy penále, tj. zcela odlišné situace a okruhy daňových subjektů.
5. Žalovaný dále poukázal na judikaturu Ústavního soudu, která pojímá rovnost jako kategorii relativní, nikoli absolutní. Podotkl, že z principu rovnosti nevyplývá požadavek rovnosti každého s každým, ale pouze požadavek, aby právo jedny od druhých nerozlišovalo bezdůvodně. Podle žalovaného ústavní pořádek připouští i zákonem založenou nerovnost, pokud pro to jsou ústavně akceptovatelné důvody. Uzavřel, že na základě skutečnosti, že rozpočtová pravidla umožňují prominutí penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, si nelze nárokovat prominutí penále podle odlišné právní úpravy, pokud prominutí tohoto typu penále právní úprava ani neumožňuje, resp. dospět k závěru o porušení ústavně garantovaného principu rovnosti. Žalovaný dodal, že v žádném případě nedošlo k porušení principu rovnosti v rámci stejného okruhu daňových subjektů.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s tím výslovně souhlasil a žalobkyně nesdělila soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byla ve výzvě výslovně poučena, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
7. Napadené rozhodnutí žalovaného 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 žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je 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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

8. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobkyně podala dne 4. 6. 2015 žádost o prominutí penále na dani z příjmů právnických osob a dani z přidané hodnoty, aniž by blíže konkretizovala, jaké penále (za jaké období) má na mysli. V projednávané věci přitom daňové orgány řešili toliko část této žádosti týkající se penále na dani z přidané hodnoty. Žalobkyně rovněž nijak nerozpороvala sdělení daňových orgánů, že na jejím osobním daňovém účtu nebyla zjištěna existence penále na dani z přidané hodnoty vzniklého od 1. 1. 2015. Svou žalobní argumentaci omezila žalobkyně toliko na princip rovnosti a na srovnání penále na dani z přidané hodnoty a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.
10. Podle § 5 odst. 1 věty první daňového řádu platí, že „[s]právce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy (dále jen „právní předpis“).“ Podle odstavce 2 téhož ustanovení „[s]právce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.“ Citovaná ustanovení jsou vyjádřením zásady zákonnosti (legality), která *de facto* znamená, že daňové orgány mohou činit pouze to, co jim právní předpisy umožňují.
11. Tato zásada nachází svůj odraz i v § 259 odst. 1 daňového řádu, podle kterého platí, že „[p]okud zákon stanoví orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně, lze tak učinit na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.“ Z tohoto ustanovení mimo jakoukoli pochybnost vyplývá, že prominout daň či její příslušenství (včetně penále) může správce daně výhradně v případech, kdy mu zákon výslovně takovou pravomoc svěřuje.
12. Pravomoc správce daně prominout penále byla do daňového řádu včleněna zavedením nového § 259a s účinností od 1. 1. 2015, a to novelou č. 267/2014 Sb. Ke dni podání žádosti žalobkyně o prominutí penále (4. 6. 2015) tudíž správce daně měl pravomoc penále prominout. Nelze však opomíjet přechodná ustanovení zmíněné novely, která možnost požádat o prominutí penále omezila. Podle čl. VII bodu 3 novely č. 267/2014 Sb. totiž platí, že „[ž]ádat o prominutí penále lze pouze v případě penále vzniklého ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.“
13. V případě žalobkyně bylo zjištěno, že na jejím osobním daňovém účtu nebylo v době podání žádosti o prominutí penále a rozhodování o ní evidováno žádné penále na dani z přidané hodnoty, které by vzniklo po 1. 1. 2015. O prominutí penále na této dani, které vzniklo před uvedeným datem, žalobkyně nebyla podle citovaného přechodného ustanovení oprávněna žádat, tudíž správce daně zcela správně vyhodnotil její žádost jako zjevně právně nepřípustné podání a řízení o ní podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavil. Správce daně tak postupoval naprosto v souladu se shora uvedenou zásadou zákonnosti, neboť mu právní úprava neumožňovala, aby žalobkyni prominul penále, které vzniklo před 1. 1. 2015. Jako správné a zákonné vyhodnotil soud také žalobou napadené rozhodnutí, jímž žalovaný popsany

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

postup
a závěry správce daně aproboval.

14. K namítanému porušení principu rovnosti soud předesílá, že Ústavní soud nechápe rovnost jako absolutní, nýbrž jako relativní (a nadto akcesorickou ve vztahu k jiným základním právům a svobodám), přičemž k tomu, aby došlo k porušení principu rovnosti, musí být splněno několik podmínek: s různými subjekty, které se nacházejí ve stejné nebo srovnatelné situaci, se zachází rozdílným způsobem, aniž by existovaly objektivní a rozumné důvody pro uplatněný rozdílný přístup (k tomu srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 38/02, publ. pod č. 299/2004 Sb., ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 3/13, publ. pod č. 375/2013 Sb., nebo ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, publ. pod č. 220/2012 Sb., dostupné na nalus.usoud.cz).
15. Podle názoru zdejšího soudu je pro projednávanou věc klíčové to, že porušení principu rovnosti může nastat pouze tehdy, pokud se rozdílným způsobem zachází s různými subjekty, které se nacházejí ve stejné nebo srovnatelné situaci. Tato podmínka totiž naplněna nebyla. Prominutí penále na dani z přidané hodnoty a prominutí penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně nepředstavují podle názoru soudu stejnou ani srovnatelnou situaci, byť lze odvod za porušení rozpočtové kázně podle daňového řádu podřadit pod legislativní zkratku daň. Žalobkyně by měla mít na paměti, že povinnost zaplatit penále vzniká při splnění určitých konkrétních podmínek ze zákona a možnost toto penále prominout je projevem dobrodiní ze strany státu, které závisí výhradně na tom, zda a v jakém rozsahu tuto možnost zákonodárce příslušnému orgánu veřejné moci svěří. Princip rovnosti by tak mohl být porušen pouze tehdy, pokud by zákonodárce u jednoho konkrétního typu penále určité skupině daňových subjektů odebral možnost žádat o jeho prominutí, aniž by pro takový postup existovaly objektivní a racionální důvody. Nic takového se však nestalo.
16. Z důvodové zprávy k novele č. 267/2014 Sb. vyplývá, že před přijetím této novely byly podrobně zkoumány možné důsledky znovuzavedení institutu individuálního prominutí daně a příslušenství daně, který byl z právního řádu vypuštěn přijetím daňového řádu s účinností od 1. 1. 2011. Důvodová zpráva popisuje, že „[v]ypuštěním tohoto institutu z obecné úpravy dopadající na všechny druhy daní a obdobná peněžitá plnění byly sledovány zejména tyto cíle: snížení korupčních rizik při správě daní, odstranění nerovnosti a netransparentnosti, snížení administrativní zátěže správců daně spojené s vyřizováním jednotlivých žádostí, zajištění motivace pro ty, kteří své povinnosti plní řádně a včas, či eliminace případného střetu s pravidly veřejné podpory.“ Z uvedeného je naprosto zjevné, že předmětný institut nebyl ze ZSDP do daňového řádu převzat úmyslně, a to ze shora citovaných důvodů.
17. Pokud jde o přechodné ustanovení vztahující se k znovuzavedení institutu individuálního prominutí daně a jejího příslušenství (výše citovaný čl. VII bod 3 novely č. 267/2014 Sb.), důvodová zpráva uvádí: „Penále vzniká účinností rozhodnutí, kterým je doměřena daň z moci úřední.
K tomuto datu je předsáno do evidence daní. Splatnost penále je vázána na splatnost doměřené daně, tj. 15 dní ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Žádost o prominutí penále tak bude možné podat toliko ohledně penále, které bude součástí dodatečného platebního výměru oznámeného počínaje datem 1. ledna 2015. Prominutí penále je tak explicitně vyloučeno u penále vzniklého přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, ať za účinnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňového řádu nebo za účinnosti zrušeného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Řízení o žádosti o prominutí penále vzniklého přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona bude správcem daně zastaveno jako nepřípustné podle § 106 odst. 1 písm. b). Navržené řešení je zvoleno s ohledem na zachování právní jistoty, resp. v zájmu zamezení retroaktivnímu působení nové právní úpravy. Současně je třeba eliminovat neúměrné a skokové administrativní zatížení správců daně.“ Zákonodárce tedy vědomě a úmyslně při znovuzavedení předmětného institutu vyloučil možnost jeho retroaktivního působení a omezil oprávnění žádat o prominutí toliko na penále vzniklé od 1. 1. 2015, a to shodně pro všechny daňové subjekty. Vzhledem k tomu, že možnost prominutí penále je – jak již soud naznačil – projevem dobrodiní ze strany státu, je třeba takto nastavené parametry respektovat.

18. Z popsání vývoje právní úpravy individuálního prominutí daně a jejího příslušenství je podle názoru soudu zjevné, že zákonodárce činil jednotlivé legislativní změny veden objektivními a racionálními důvody a promyšleně. Nejedná se tedy o nějaký projev libovůle, v němž by bylo za určitých podmínek možné spatřovat porušení principu rovnosti. Z těchto důvodů pak podle názoru soudu nelze penále na dani z přidané hodnoty a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně srovnávat a z tohoto srovnání dovozovat porušení principu rovnosti daňových subjektů. Nerovné postavení žalobkyně ve vztahu k příjemci dotací tedy nepředstavuje porušení principu rovnosti a nezakládá nezákonnost napadeného rozhodnutí.
19. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
20. Soud neprovedl žalobkyní navrhované dokazování listinami označenými v žalobě, neboť se jedná o dokumenty, které tvoří součást správního spisu, jímž se v soudním řízení ve správním soudnictví dokazování neprovádí.
21. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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 31. července 2018

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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)