



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobce: **J. M.**, zastoupeného společností ARIADNA, s.r.o., IČO: 645 81 144, se sídlem v Praze 3, Bořivojova 21, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem v Praze 1, Letenská 15, o žalobě proti rozhodnutí Ministerstva financí č. j. MF-42036/2013/3901 ze dne 16. 5. 2013,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Ministerstva financí č. j. MF-42036/2013/3901 ze dne 16. 5. 2013 se z r u š u j e a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11.228,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce společnosti ARIADNA, s.r.o.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž Ministerstvo financí zamítlo jeho v pořadí druhou žádost podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ze dne 10. 7. 2006, doplněnou podáními ze dnů 14. 5. 2008, 31. 1. 2010, 14. 4. 2010, 7. 6. 2010 a 6. 8. 2010, o prominutí zbývajících částí penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 1997 do 31. 12. 1997 ve výši 14.729.804 Kč, sděleného Finančním úřadem v Hranicích platebním výměrem č. j. 44660/05/394921/0434 ze dne 19. 7. 2005 a upraveného platebním výměrem č. j. 35580/08/394921/0434 ze dne 5. 5. 2008. Ministerstvo konstatovalo, že prominout penále z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů nelze, neboť v dané věci k žádným takovým nesrovnalostem pojmově nedošlo. Podmínky pro prominutí z důvodu odstranění tvrdosti nebyly splněny proto, že žalobce dlužnou daň neuhradil dobrovolně, jak vyžadují Pokyny č. D-319 a D-330 vydané Ministerstvem financí, nýbrž byla vymožena

exekučně. Žalobci ostatně bylo na základě předchozích žádostí prominuto z důvodu odstranění tvrdosti zákona již 80 % sděleného penále. Ministerstvo dodalo, že účelem institutu prominutí penále či jejího příslušenství není náprava vad rozhodnutí nebo nesprávného postupu správce daně.

Nyní přezkoumávané rozhodnutí je v pořadí třetím rozhodnutím o v pořadí druhé žalobcově žádosti o prominutí penále; předchozí rozhodnutí o ní Městský soud v Praze zrušil rozsudky č. j. 9Ca 390/2008 - 40 ze dne 22. 12. 2009 a č. j. 10Af 56/2010 - 60 ze dne 9. 8. 2012. O první žalobcově žádosti ministerstvo rozhodlo 25. 5. 2006 tak, že z původně vyměřeného penále ve výši 123.630.841 Kč žalobci prominulo penále ve výši 32.395.960 Kč. Následně byla žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 28. 6. 1999 vyměřena daň z příjmů za předmětné zdaňovací období v nižší výši, tudíž došlo i ke snížení dlužného penále z 91.252.760 Kč na 41.253.063 Kč. V průběhu soudního řízení vedeného pod sp. zn. 9Ca 390/2008 podal žalobce svou třetí žádost, kterou ministerstvo dne 17. 12. 2008 odložilo, neboť neobsahovala žádné nové důvody. Ještě v průběhu téhož soudního řízení podal žalobce čtvrtou žádost o prominutí penále, jíž ministerstvo dne 24. 11. 2009 částečně vyhovělo a z dlužné částky 41.253.063 Kč prominulo částku 26.523.259 Kč. Prominutí zbylého penále se žalobce domáhá několikrát doplněnou (v pořadí druhou) žádostí, jež byla zamítnuta nyní napadeným rozhodnutím.

Žalobce v podané žalobě označil napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, a to ve vztahu k oběma možným důvodům pro prominutí penále, když se správní orgán neřídil výslovně formulovanými pokyny zdejšího soudu, vyslovenými v dřívějším zrušujícím rozsudku.

K důvodu odstranění tvrdosti zákona žalobce odkazuje na rozsudek sp. zn. 10Af 56/2010, v němž zdejší soud shledal pokyny č. D-319 a D3-330 vydané ministerstvem „do jisté míry vnitřně rozpornými“, když jako možný důvod prominutí daně uvádějí druhotnou platební neschopnost a na druhé straně vylučují prominutí příslušenství u daně, která byla vymožena exekučně; soud v této souvislosti ministerstvu vytkl, že ač žalobce na tuto skutečnost upozorňoval, nijak se k ní nevyjádřilo. Žalobce nezpochybňuje, že podle pokynu č. D-330 nelze prominout penále z důvodu tvrdosti v případě, že byla dlužná daň vymožena exekučně, avšak tento pokyn označuje za nepřipustné zúžení zákonných podmínek a namítá, že v jeho případě by jeho aplikace šla proti smyslu zákona. Pokud by se ministerstvo zabývalo všemi žalobcem uvedenými skutečnostmi, muselo by nutně dospět k závěru, že si žalobce nemohl finanční prostředky na uhrazení dlužné daňové povinnosti obstarat jinak. Žalobci byla ještě před rozhodnutím o jeho žádosti o posečkání daně zastavena pohledávka za jeho dlužníkem, který druhotnou platební neschopnost žalobce způsobil, a následně byl zastaven veškerý žalobcův majetek, takže žalobce nemohl žádat o poskytnutí půjčky ani nemohl získat finanční prostředky na uhrazení dlužné daně případným prodejem svého majetku. Ministerstvo chápe podmínku uhrazení dlužné daně jako axiom, jenž není opřen o žádnou logickou úvahu, pouze zmínilo, že je zcela logické daňovému subjektu poskytnout úlevu a sankce v určité výši prominout v případě, že si opatří finanční prostředky na uhrazení daňové povinnosti jinak. Žalobce rovněž poukazuje na rozpor v tvrzení ministerstva, jež na jedné straně označuje podmínku zaplacení dlužné daně za prioritní s tím, že ostatní důvody nezbyvá než odmítnout, na druhé straně však byla žalobci na základě předešlých žádostí již prominuta částka 58.919.219 Kč.

V souvislosti s nesrovnalostmi vyplývajících z uplatňování daňových zákonů žalobce nesouhlasí s argumentací ministerstva, že pojmovým znakem „nesrovnalostí“ je existence dvou různých ustanovení daňověprávních předpisů, které v souběhu vyvolávají nezamýšlené a nežádoucí účinky. V textu zákona není uvedeno, že jde o prominutí důsledků nesrovnalostí mezi daňovými zákony, může se tedy jednat o jakékoli nesrovnalosti vyplývající z uplatňování i jednoho ustanovení nějakého daňového zákona; institut míří na případy, kdy uplatnění některého ustanovení zákona způsobuje zjevnou, zákonodárcem nezamýšlenou nespravedlnost. Ministerstvo vůbec nepřihlédlo k tomu, že v důsledku uplatnění zástavního práva na pohledávku žalobce za společností Tesco Stores ČR a.s. do výše dlužné částky daně ze strany správce daně bylo od 30. 7. 1998 plně v moci správce daně, jak s touto pohledávkou žalobce naloží a jak z ní uspokojí žalobcův daňový nedoplatek. Zástavní právo bylo uvaleno i na ostatní majetek žalobce, takže nemohl uhradit dlužnou daň ani prodejem jiného svého majetku. Zdejší soud v rozsudku sp. zn. 10Af 56/2010 ministerstvu vytkl, že se v tehdy přezkoumávaném rozhodnutí žádným rozumným způsobem nevyjádřilo k námitce, že uvalením zástavního práva na uvedenou žalobcovu pohledávku, z níž hodlal své daňové povinnosti uhradit, se okamžik uhrazení daňové povinnosti dostal zcela mimo jeho kontrolu a záleželo na státu, kdy se nabíhající penále zastaví; za časovou prodlevu s vymožením pohledávky od věřitele žalobce, kterou způsobil stát, je tak do důsledku vzato penalizován žalobce. I v tomto případě žalobce v napadeném rozhodnutí marně hledal jakékoli přezkoumatelné úvahy.

Podle názoru žalobce mu mělo být penále za červenec 1998 ve výši 3.081.127,20 Kč prominuto z důvodu odstranění tvrdosti, zbylé pak pro nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. K argumentaci ministerstva, že institut prominutí penále nemá sloužit k odstranění vad rozhodnutí nebo nesprávného postupu správce daně při aplikaci daňového zákona, žalobce namítá, že v případě poplatníka V. D. se dva bývalí ministři financí v médiích vyjádřili v tom smyslu, že ač správce daně postupoval procesně i věcně správně, došlo k prominutí daně z příjmů kvůli nesrovnalostem při uplatňování daňových zákonů; shodně se k této věci vyjádřilo i ministerstvo. Ministerstvo tudíž porušilo zásadu rovnosti daňových subjektů před správcem daně, když odmítlo shodný postup uplatnit v nyní posuzované věci. K nesprávnému postupu správce daně v exekučním řízení žalobce dále podotýká, že správce daně mj. nevymáhal na společnosti Tesco Stores a.s. úrok z prodlení s platbou dlužné pohledávky. Nakonec žalobce dodává, že nemohl v rozhodné době kvalifikovaně uplatnit náhradu škody, neboť byl v důsledku nezákonných postupů finančních orgánů zcela bez finančních prostředků.

Žalobce proto navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Ministerstvo ve vyjádření k žalobě nejprve shrnulo dosavadní průběh řízení, načež zopakovalo svou argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí. Ministerstvo popsalo svůj výklad neurčitěho právního pojmu „nesrovnalostí“ a osvětlilo, že prominout penále z tohoto důvodu nelze v těch případech, kdy je výklad určitého ustanovení zákona jednoznačný a jeho dopady nejsou *a priori* nesmyslné, nýbrž pouze vyvstanou pochyby o jeho vhodnosti či spravedlivosti. Obdobně ministerstvo uvážilo, proč nebylo možno v daném případě shledat tvrdost zákona. Ministerstvo dále uvedlo, že své správní uvážení neomezilo textem pokynu č. D-330, nýbrž posoudilo rovněž, zda nejsou dány důvody k prominutí i nad jeho rámec. Takové důvody však neshledalo: žalobci bylo dosud již prominuto 80 % ze sděleného příslušenství daně, a právě v těchto dřívějších rozhodnutích o prominutí byly zohledněny

důvody, které žalobce namítá v nyní posuzované žádosti. K opakovaným výhradám vůči údajné nezákonnosti postupu správce daně ministerstvo podotklo, že žádný soud či správní orgán takovou nezákonnost neshledal. Případ V. D. pak byl od nyní posuzovaného zcela odlišný, neboť nešlo o nezákonný či nesprávný postup správce daně v daňovém řízení, nýbrž o neprovedení účinné právní úpravy, které vedlo k nemožnosti její aplikace daňovými subjekty a k souvisejícím nežádoucím účinkům.

Vzhledem k uvedenému ministerstvo navrholo, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Městský soud v Praze o podané žalobě rozhodl rozsudkem ze dne 28. 5. 2015, č.j. 8Af 40/2013-36 a to tak, že rozhodnutí Ministerstva financí č.j. MF-42036/2013/3901 ze dne 16. 5. 2013 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Jako žalovaného v předmětném řízení označil Generální finanční ředitelství. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný - Generální finanční ředitelství kasační stížnost a Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 7. 1. 2016, č.j. 7 Afs 177/2015-21 rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 5. 2011, č.j. 8Af 40/2013-36 zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V odůvodnění konstatoval: „V daném případě podal účastník řízení žádost o prominutí penále v roce 2006,tj. za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, a tato nebyla do 1. 1. 2011, kdy nabyl účinnosti daňový řád, vyřízena. V souladu s citovaným ustanovením daňového řádu proto musí být žádost po zrušení zamítavého rozhodnutí a vrácení věci k dalšímu řízení posouzena podle zákona o správě daní a poplatků. Jak vyplývá z jeho ust. § 55a odst. 1 je orgánem příslušným k vyřízení žádosti o prominutí penále ministerstvo. Z výše uvedeného proto vyplývá, že orgánem, který má pokračovat v řízení o žádosti účastníka řízení o prominutí penále, je ministerstvo, které je proto také i orgánem pasivně legitimovaným v řízení o žalobě podané účastníkem řízení. Z tohoto důvodu měl být v záhlaví napadeného rozsudku označen jako žalovaný ministerstvo, neboť bylo správním orgánem, který rozhodl v posledním stupni a jeho působnost vzhledem k přechodnému ust. § 264 odst. 6 daňového řádu nepřešla na jiný správní orgán.“

Městský soud v Praze (dále jen „soud“) shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně soud vycházeje ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadených rozhodnutí, toto rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní), když nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti.

Městský soud v Praze posoudil věc následovně.

Podle § 55a zákona o správě daní, ve znění účinném do 31. 12. 2010, „[m]inisterstvo 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.“

Právní úprava účinná v době rozhodování tedy rozlišovala dva důvody pro prominutí příslušenství daně: 1. nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů, 2. tvrdost zákona. Žalobce ve vztahu k oběma těmito důvodům namítá, že se ministerstvo neřídilo výslovnými pokyny zdejšího soudu, obsaženými v rozsudku sp. zn. 10Af 56/2010, a přezkoumávané rozhodnutí ani tentokrát neobsahuje žádnou správní úvahu, logické

vypořádání žalobcových argumentů, z nichž by bylo zřejmé, proč ministerstvo rozhodlo tímto způsobem.

Pokud jde o prominutí příslušenství z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, zdejší soud v citovaném rozsudku ministerstvu vytkl, že se žádným rozumným způsobem nevyjádřilo k žalobcovu argumentu ohledně nabíhání penále po uvalení zástavního práva na pohledávku žalobce, jež žalobce považuje právě za takovou nesrovnalost, neboť okamžik úhrady daně byl od této chvíle výlučně v dispozici správce daně.

Tvrzení, že přezkoumávané rozhodnutí neobsahuje v tomto bodě žádnou úvahu, neodpovídá skutečnosti. Ministerstvo odmítlo argumentaci žalobce předně proto, že nezjistilo existenci žádných nesrovnalostí. V odůvodnění uvedlo, že pojmovým znakem „nesrovnalosti“ je existence dvou různých ustanovení daňověprávních předpisů, které ve vzájemném souběhu vyvolávají nezamýšlené a nežádoucí účinky. O nesrovnalost by se tak jednalo např. tehdy, kdy by při striktním dodržení platné zákonné úpravy došlo v některém případě ke dvojímu zdanění u téhož daňového poplatníka, aniž by toto dvojí zdanění bylo zákonem výslovně zamýšleno. Naproti tomu úprava účinná v rozhodné době obsahovala jasná pravidla pro stanovení výše daňového penále, avšak neznala přerušení běhu penalizace v případě exekučního vymáhání. V absenci příslušné výjimky tudíž nelze spatřovat nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Ministerstvo též podotklo, že není nijak zaručeno, že by daňový subjekt uhradil dlužnou daň dříve, pokud by jeho pohledávky za společností Tesco Stores ČR a.s. nebyly zastaveny; vzhledem k tomu, že se tyto pohledávky staly vykonatelné teprve na základě rozhodčích nálezů ze dnů 17. 11. 2000 a 22. 7. 2003 (a následného zamítnutí návrhů společnosti Tesco Stores ČR a.s. na jejich zrušení soudem), nejeví se to ministerstvu jako příliš pravděpodobné.

Ministerstvo tedy logickým a přezkoumatelným způsobem vysvětlilo, proč nabíhání penále v průběhu exekučního řízení nelze považovat za nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů. S žalobcem lze souhlasit, že k výskytu takové nesrovnalosti není nutně třeba uplatňování dvou rozdílných daňových zákonů, nýbrž teoreticky k ní může dojít i aplikací dvou různých částí téhož zákona či jeho ustanovení. Pojmovým znakem „nesrovnalosti“ však skutečně je existence něčeho, co není v souladu, neshoduje se (tj. je nesrovnalé) s něčím jiným. Slovník spisovného jazyka českého (dostupný na <http://ssjc.ujc.cas.cz>) význam slova „nesrovnalost“ vymezuje takto:

nesrovnalost: 1. *vlastnost toho, co je nesrovnalé:* poněk. zast. n-i stavu s láskou (Havl.); n. opisu s originálem; - n. názorů; 2. *věc, kt. se s něčím, zvl. s požadavky, neshoduje, něco nenáležitého; nesprávnost, nepořádek, rozpor:* n-i v účtech; sociální n-i; odstraňovat n-i.

nesrovnalý: 1. poněk. zast. (s čím) *takový, kt. není v souladu s něčím; odlišný (od čeho), nepřiměřený (čemu):* nálezy nové, n-é se starými (Kalousek); s důstojností úřadu n-é cesty (Havl.); 2. řidč. *neurovnaný, nesrovnaný, neuspořádaný:* n-é názory; n-é poměry; 3. nář. *nesnášenlivý, hádavý, svárlivý:* n-á paní (Rais); jsi zlá a n-á (Šír).

Podstata argumentace ministerstva je tedy správná. Nesrovnalostí nemůže být zamýšlený účinek zákonného ustanovení, jakkoli jej lze hodnotit nepříznivě, tedy prostá nepřítomnost výjimky z běhu penalizace po dobu exekučního řízení. Skutečnost, že o nesrovnalost se jedná v situaci, kterou zákonodárce nezamýšlel, dovodil v rozsudku č. j. 5 Afs 44/2009 - 64 ze dne 9. 10. 2009 rovněž Nejvyšší správní soud. Žalobce tedy v podstatě brojí proti pojetí platné právní úpravy, důsledky jejíž aplikace v posuzované věci považuje za nespravedlivé, nikoli proti nezamýšleným důsledkům aplikace takové úpravy. Platná úprava přitom nepostrádá jisté

opodstatnění, neboť vymoci úhradu daňové povinnosti v exekučním řízení z povahy věci nelze v nulovém čase. V konkrétním případě ovšem může vést k důsledkům, jež lze vzhledem k okolnostem považovat pro daňového poplatníka za nepřiměřeně tíživé, k nápravě takových důsledků je však určen odlišný institut - prominutí příslušenství z důvodu odstranění tvrdosti zákona.

Přezkoumatelně odůvodněné – tím není řečeno, že i věcně správné – je rovněž tvrzení ministerstva, že ani v případě, kdy by k zřízení zástavního práva správcem daně nedošlo, dlužná daň by pravděpodobně nemohla být vzhledem k datu vykonatelnosti rozhodčích nálezů uhrazena dřív.

Jestliže žalobce namítá, že daňové penále by mělo být prominuto z důvodu nesrovnalostí v případě, kdy uplatnění některého ustanovení zákona způsobuje zjevnou nespravedlnost, zcela jistě zákonodárcem nezamýšlenou, fakticky tuto nesrovnalost ztotožňuje s tvrdostí zákona. Právě ze skutečnosti, že zákonodárce upravil v zákoně dva rozdílné důvody pro prominutí daně či jejího příslušenství (liší se rovněž v podmínkách použití, když odstranění tvrdosti zákona lze uplatnit toliko u příslušenství daně), vyplývá, že musí dopadat na odlišné situace. Právě v tomto duchu ministerstvo postupovalo, když sice odmítlo prominout žalobci příslušenství daně z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, avšak jeho tíživou situaci a další okolnosti případu zohlednilo tak, že mu z důvodu tvrdosti zákona postupně prominulo 80 % vyměřeného penále (str. 4 a 5 rozhodnutí).

Pokud jde o tvrdost zákona, zdejší soud v rozsudku sp. zn. 10Af 56/2010 ministerstvu vytkl, že se nijak nevyjádřilo k žalobcem předestřené nelogičnosti pokynů č. D-319 a č. D-330, spočívající v tom, že jako možný důvod prominutí daně uvádějí druhotnou platební neschopnost, avšak vylučují prominutí příslušenství u daně, která byla vymožena exekučně; přitom je-li daňový subjekt v druhotné platební neschopnosti, je pochopitelné, že daň nemůže dobrovolně zaplatit (jednoduše nemá z čeho), a její exekuční vymáhání by za takové situace mělo být poměrně častým jevem.

Ministerstvo v nyní přezkoumávaném rozhodnutí k této námitce uvedlo, že mezi ustanoveními čl. II písm. A bodu 2 a čl. II písm. B bodu 14 pokynů č. D-319 a č. D-330 nedochází k neřešitelnému konfliktu; z konstrukce těchto pokynů naopak logicky vyplývá, že podmínka zaplacení daně, k níž se váže penále, je prioritní a ostatní důvody ve vztahu k ní nezbyvá než odmítnout. Výkladem obou pokynů pospolu lze dojít k závěru, že pokud se daňový subjekt dostane do platební neschopnosti, a přesto daň uhradí dobrovolně (nemusí to být vždy exekučně) a obstará si finanční prostředky jinak, pak je zcela logické takovému daňovému subjektu poskytnout úlevu a sankce v určité výši prominout. Ministerstvo dodalo, že účelem této úpravy bylo dosáhnout placení daní a příslušenství daňovými subjekty řádně a včas.

Důvodem pro zrušení předchozího rozhodnutí ministerstva byla absence jakéhokoli vyjádření k tomuto argumentu žalobce. Z právě citovaného je zřejmé, že ministerstvo tento nedostatek odstranilo, když vysvětlilo, že se nejedná o nelogičnost či vnitřní rozpornost předmětných pokynů, nýbrž zúžení podmínek pro prominutí příslušenství z důvodu tvrdosti zákona, jež však má podle jeho názoru smysluplné ospravedlnění. Je pravdou, že ve velké části případů druhotné platební neschopnosti se dlužníku nepodaří – právě kvůli jeho finanční situaci – opatřit sobě prostředky pro zaplacení daně, tato možnost však nepochybně není pojmově vyloučena. Ani dlužníku v druhotné platební neschopnosti se neuzavírají všechny

cesty k získání finančních prostředků, a pokud takové prostředky použije právě k uhrazení daně, je motivující a na místě mu část jejího příslušenství vzhledem k zájmu státu na řádném a včasném výběru daní prominout. V této souvislosti je třeba připomenout, že prominutí příslušenství daně z důvodu odstranění tvrdosti zákona je výjimečným institutem, v podstatě dobrodinem státu, jež nesouží k nápravě nesprávných či nezákonných postupů správních orgánů, a proto nelze poměrně náročné podmínky pro jeho uplatnění považovat za nezákonné. Nejvyšší správní soud ostatně praxi zavedenou pokynem č. D-319 neoznačil za nezákonnou a naopak zdůraznil, že je ve prospěch daňových subjektů a negativně nezasahuje do jejich práv a povinností (rozsudek č. j. 9 Afs 71/2009 - 55 ze dne 4. 11. 2009).

Soud však shledal důvodnou žalobní námitku, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je v tomto bodě vnitřně rozporné. Ministerstvo nejprve odmítlo veškeré žalobcovy argumenty pro prominutí penále z důvodu odstranění tvrdosti zákona s tím, že „[z] konstrukce těchto pokynů logicky naopak vyplývá, že podmínka zaplacení daně, k níž se váže penále, je prioritní a ostatní důvody ve vztahu k ní nezbyvá než odmítnout“ (str. 4 uprostřed), načež uvedlo, že „[p]ři hodnocení případné tvrdosti zákona dále Ministerstvo financí zohlednilo neméně důležitou skutečnost, že přes výše uvedené byla již na základě předchozích žádostí daňového subjektu ze sděleného penále ve výši 73 649 023,- Kč prominuta z důvodu tvrdosti zákona celková částka 58 919 219,- Kč, t.j. 80%“ (str. 4 dole). Pokud však vymození daně, k níž se penále vztahuje, v exekučním řízení představuje nepřekonatelnou překážku pro jeho prominutí z důvodu tvrdosti zákona, nemohla být žalobci z tohoto důvodu větší část penále vztahujícího se k téže daňové povinnosti již v minulosti prominuta. Ministerstvo tedy zamítnutí žádosti ve vztahu k tvrdosti zákona opřelo o dva samostatné důvody, ty se však navzájem vylučují. Jestliže ministerstvo žalobci z důvodu tvrdosti zákona prominulo již 80 % sděleného penále, ačkoli dlužná daň nebyla zaplacená dobrovolně, zřejmě nemůže platit bezvýjimečný zákaz prominutí penále v případě, že dlužná daň nebyla zaplacená dobrovolně; v takovém případě se však ministerstvo řádným způsobem nevyjádřilo k argumentům žalobce, že okolnosti vzniku penále odůvodňují prominutí zbylého penále z důvodu tvrdosti zákona. Obecné konstatování, že přepočtem zjištěná úroková sazba 2,17 % ročně nepředstavuje tvrdost zákona, v tomto ohledu neobstojí, neboť nijak nereaguje na konkrétní žalobcem tvrzené okolnosti jeho případu. Ve svém vyjádření k podané žalobě ministerstvo sice dodalo, že důvody pro prominutí uplatněné v této žádosti již zohlednilo v dřívějším rozhodnutí o v pořadí čtvrté žádosti žalobce, v řízení před soudem však nedostatky přezkoumávaného rozhodnutí zhojit nelze; napadené rozhodnutí neobsahuje úvahu o tom, v jakých okolnostech žalobcova případu spatřovalo ministerstvo tvrdost zákona v rozhodnutích o předchozích žádostech, zda se překrývají s důvody obsaženými v nynější žádosti, jakým způsobem je ministerstvo zohlednilo, a proč nelze z důvodu tvrdosti zákona vzhledem k žalobcem nyní tvrzeným skutečnostem prominout zbylé penále.

Napadené rozhodnutí je v tomto bodě nepřezkoumatelné, neboť z něj v rozporu s § 68 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (*V odůvodnění se uvedou důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí.*), není zřejmé, z jakých důvodů nebylo vyhověno žádosti žalobce o prominutí zbylého penále z důvodu tvrdosti zákona, resp. ministerstvo se s argumentací žalobce řádným způsobem nevypořádalo.

Žalobce na více místech žaloby upozorňuje na nestandardní či přímo nezákonné postupy správních orgánů v souvislosti s dlužnou daní a souvisejícím penále: podle

žalobcových tvrzení byla jeho žádost o posečkáni daně bezdůvodně zamítnuta; postupně byl zatížen vymyšlenou daní ve výši přesahující 340.000.000 Kč; finanční orgány mu svým nezákonným způsobem znemožnily podnikání; v důsledku nezákonných postupů finančních orgánů byl žalobce zcela bez finančních prostředků; ministerstvo žalobci zlovolně nepřiznalo náhradu škody. V tomto ohledu je třeba přisvědčit ministerstvu, že institut prominutí daně a jejího příslušenství neslouží k nápravě nesprávností či nezákonností v postupu orgánů finanční správy, k tomuto účelu nabízí právní řád jiné prostředky, zejména řádné opravné prostředky, žalobu proti rozhodnutí správního orgánu, žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu či žalobu na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci (rovněž Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 5 Afs 44/2009 k tomuto institutu podotkl, že „*při jeho uplatnění nedochází k odstranění vad rozhodnutí či postupu správce daně, ale k úplnému či částečnému prominutí platební povinnosti daňového dlužníka*“).

Odkaz na článek uveřejněný na internetových stránkách www.tyden.cz, z nějž žalobce dovozuje, že institut prominutí daně či jejího příslušenství byl v případě daňového poplatníka Vlastimila Dvořáka použit ke zhojení nesprávného postupu správce daně, a tudíž správní orgán porušil zásadu rovnosti daňových subjektů před správcem daně, je pro přezkum nyní napadeného rozhodnutí bez významu. Vyjádření dvou politiků, ač ministrů financí, pro celospolečensky zaměřený časopis nelze považovat za spolehlivý doklad posuzování odborných otázek finančními úřady; ani případné pochybení v jednom konkrétním případě by každopádně nemohlo založit nárok na opakování tohoto pochybení v žalobcově případě.

Jak soud shora uvedl, napadené rozhodnutí je v rozsahu vypořádání se s žádostí o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti zákona nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů; ostatní žalobní námitky nejsou důvodné. Soud proto napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V něm bude úkolem příslušného správního orgánu vypořádat se přezkoumatelným způsobem s veškerými argumenty žalobce, jež podle jeho názoru odůvodňují prominutí zbylého daňového penále. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto má proti žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, jež sestávají ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3.000,- Kč a z nákladů zastoupení společností ARIADNA, s.r.o. Jejich výši soud určil v souladu s vyhláškou č. 177/1996 Sb. o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném ke dni provedení jednotlivých úkonů, tak, že jsou tvořeny podle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 odměnou za dva úkony právní služby uvedené v § 11 odst. 1 písm. a), d) [převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby] ve výši 3.100,- Kč za každý tento úkon a podle § 13 odst. 3 související náhradou hotových výdajů za každý tento úkon ve výši 300,- Kč, vč. částky odpovídající dani z přidané hodnoty ve výši 1.428,- Kč. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 11.228,- Kč je žalovaný povinen zaplatit žalobci do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

P o u č e n í

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 v Brně, Moravské náměstí 6. 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 soudního řádu správního 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.

V Praze dne 28. dubna 2016

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková