



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudkyň Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: PneuMAX s. r. o., v likvidaci, se sídlem Šemberova 66/9, 772 00 Olomouc, zastoupené Mgr. Markem Gocmanem, advokátem se sídlem 28. října 219/438, 709 00 Ostrava – Mariánské Hory, proti žalovanému Ministerstvu financí, se sídlem Letenská 525/15, 118 00 Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. září 2012, čj. MF-86467/2012/904,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se domáhá zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví, jímž žalovaný zamítl její žádost o prominutí daně z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období červenec 2003 ve výši 506 000 Kč.

Jak plyne ze žaloby, žalobkyně požádala o prominutí daně proti dodatečnému platebnímu výměru na DPH proto, že výměr byl vystaven na základě kupní smlouvy, jež měla být uzavřena mezi žalobkyní jako prodávajícím a společností BRANO, a. s., jako kupujícím. V následném soudním řízení (poté, co Nejvyšší soud zrušil rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a Vrchního soudu v Olomouci, podle nichž byla smlouva platně uzavřena, a nižší soudy o věci znovu rozhodly v souladu s jeho názorem) však bylo prokázáno, že k uzavření smlouvy nikdy nedošlo; nemohlo tudíž dojít k dodání zboží ani ke zdanitelnému plnění. Dodatečný platební výměr sice byl vyměřen v souladu se zákonem, avšak podkladová rozhodnutí – rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a Vrchního soudu v Olomouci – byla

zrušena rozsudkem Nejvyššího soudu a na nová rozhodnutí, dle nichž by nemohlo dojít k vyměření daně, nemohl správce daně vzít ohled. Žalobkyně tak byla postižena zjevnou nespravedlností, neboť daň je jí vyměřena a na ní vymáhána za právní úkon, který nikdy neproběhl. Žalobkyně se dále vyjádřila k přípustnosti přezkumu rozhodnutí ve věci žádosti o prominutí daně ve správním soudnictví.

Žalobkyně v žalobě brojila proti výkladu § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), podanému žalovaným v napadeném rozhodnutí. Dle žalobkyně není správné tvrzení žalovaného, že „*nesrovnalost není ani nezákonnost ani jiná nesprávnost aplikace platných daňově-právních norem*“, neboť ustanovení § 55a ZSDP je právní normou zahrnující kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení. Zákonodárce tím vytváří prostor veřejné správě, aby zhodnotila, zda konkrétní situace je podřaditelná neurčitému právnímu pojmu „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“, či nikoli; je tedy na uvážení správního orgánu, zda žádosti daňového subjektu vyhoví a daň nebo její příslušenství promine. Žalobkyně má za to, že situaci, kdy jí byla dodatečným platebním výměrem vyměřena daň za právní úkon, který nikdy neproběhl, lze podřadit pod uvedený neurčitý právní pojem; žalovaný tedy měl její žádost podrobit správnímu uvážení, zda daň promine, nebo nepromine.

Nesprávný je dle žalobkyně závěr žalovaného, podle něž žalobkyně neuvedla, v čem spatřuje nesrovnalost: v žádosti totiž byla dostatečně určité a velmi podrobně specifikována podstata celé záležitosti. Důvod uvedený v žádosti je pro prominutí daně relevantní. Žalovaný nevzal v potaz nová rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a Vrchního soudu v Olomouci, která osvědčují, že právní úkon, na jehož základě došlo k vyměření daně, nikdy neproběhl, čímž se dopustil zjevné nespravedlnosti. V předmětné věci vyšly najevo nové závažné okolnosti, které zpochybňují správnost dodatečně vyměřené daně. Zájem na správném a spravedlivém stanovení daně musí mít absolutní přednost před formalistickou interpretací § 55a ZSDP; je zde nutno respektovat princip proporcionality.

Žalobkyně konstatovala, že ustanovení § 55a ZSDP slouží k prominutí daně v případech, kdy by neprominutí fakticky znamenalo rozpor s ústavně zaručeným právem vlastnit majetek a právem omezit tento majetek ve formě ukládání daní pouze ze zákonných důvodů. V řízení nebyla šetřena základní práva a svobody žalobkyně. U žalobkyně nenastala situace, která by stát opravňovala k omezení jejího majetku ve formě výběru daně. Nelze proto připustit, aby se vlivem interpretace zákona stalo předmětem zdanění něco, co zákon za předmět daně nepokládá. Jakákoli nezákonná omezení vlastnického práva jsou v daňových souvislostech nepřipustná. Žalovaný svým postupem (jímž žádost o prominutí daně zamítl pro nesplnění zákonných předpokladů, aniž by se jí blíže zabýval) nedostatečně vážil ústavně zaručená práva žalobkyně.

Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě uvedl, že nijak nevybočil z mezí správního uvážení, neboť neurčitý pojem „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“ správně vyložil i aplikoval; situace žalobkyně do uvedené kategorie nesrovnalosti nespadá. V souladu s judikaturou žalovaný při rozhodování nezohledňoval skutečnost, jakým způsobem byla daň vyměřena, nýbrž zkoumal pouze naplnění zákonných předpokladů pro postup dle § 55a ZSDP. Žalovaný správně zhodnotil skutkový stav a nejednal libovolně; o libovůli by naopak šlo, pokud by správní orgán vyhověl žádosti, aniž by pro to byla opora v zákoně. Z hlediska řízení o prominutí daně je irrelevantní, že se žalobkyně odvolala, podala dovolání či že žádala obnovu řízení. Skutečnost, že žalobkyně nahlíží na vydání platebních výměrů jako na nespravedlivý postup, nepředstavuje nesrovnalost v uplatňování daňových zákonů. V případě žalobkyně nenastala situace možného dvojího výkladu veřejnoprávní

normy, neboť výklad ustanovení § 55a ZSDP je jednoznačný. Žalovaný navrhl soudu, aby podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Žaloba není důvodná.

Podle § 55a odst. 1 ZSDP může Ministerstvo financí 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.

Soud předně uvádí, že v judikatuře již byl překonán právní názor, podle něž jsou rozhodnutí podle § 55a ZSDP vyloučena ze soudního přezkumu (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. února 2010, čj. 7 Afs 15/2007-106). Tato rozhodnutí tedy podléhají soudnímu přezkoumání, přestože jsou založena na správním uvážení a na jejich vydání není právní nárok. Soud přezkoumá rozhodnutí z hlediska dodržení procesního postupu a případného zneužití správního uvážení. Hodnocení prominutí daně nebo jejího příslušenství probíhá ve dvou fázích (rozsudek NSS ze dne 15. prosince 2015, čj. 9 Afs 200/2015-28). V první fázi je třeba posoudit, zda je dána nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů, případně tvrdost zákona (při rozhodování o prominutí příslušenství daně). Jde o hodnocení, zda konkrétní skutkové okolnosti případu naplňují znaky neurčitěho právního pojmu. Pokud jsou tyto znaky naplněny, správní orgán v druhé fázi zvažuje, zda daň promine (zde tedy disponuje správním uvážením).

V nyní projednávaném případě se žalovaný zabýval důvodem uvedeným v žádosti o prominutí daně (tj. rozhodnutím civilních soudů o tom, že kupní smlouva, na jejímž základě byla žalobkyni daň původně doměřena, nebyla uzavřena), avšak usoudil, že tvrzený důvod není nesrovnalostí ve smyslu § 55a odst. 1 ZSDP. Vzhledem k tomu, že nebyly splněny předpoklady pro prominutí daně, byla žádost zamítnuta. Žalovaný tedy pouze interpretoval neurčitý právní pojem „*nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“ a aplikoval jej na daný případ; nedospěl do druhé fáze, v níž by žádost o prominutí daně podrobil správnímu uvážení.

Nelze přisvědčit námitce žalobkyně, že žalovaný interpretuje prominutí daně nesprávně. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný tento institut považuje za specifický prostředek liberační povahy, při jehož uplatnění nedochází k nápravě či odstranění vad rozhodnutí nebo nesprávného postupu správce daně. Za nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů, která dle § 55a odst. 1 ZSDP může představovat jediný důvod pro prominutí daně, nelze považovat nezákonnost rozhodnutí správce daně ani jinou nesprávnost při aplikaci daňových norem. Z tohoto důvodu žalovaný konstatoval, že žalobkyně ve své žádosti o prominutí daně neuvedla žádné skutečnosti, které by bylo možno pod nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů podřadit. S uvedenou argumentací žalovaného, jehož úvahy neodporují zásadám logiky, se soud ztotožňuje a dodává, že k nápravě nezákonných rozhodnutí o stanovení daně slouží zejména řádné opravné prostředky, případně podání žaloby ve správním soudnictví. Pokud žalobkyně nepodala proti předmětnému dodatečnému platebnímu výměru, resp. proti rozhodnutí o odvolání, správní žalobu, ač tak učinit mohla, nemůže se dovolávat ochrany svých práv prostřednictvím prominutí daně, poněvadž takový postup by byl v rozporu s právem z důvodu nesplnění základní podmínky – existence nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Interpretace podaná žalovaným tudíž není formalistická a odpovídá záměru zákonodárce při zavedení institutu prominutí daně.

Výše uvedený závěr podporuje i teleologický výklad. V důvodové zprávě k zákonu č. 35/1993 Sb., kterým došlo k zavedení institutu prominutí daně a prominutí příslušenství daně, se uvádí, že *„tato úprava je zvlášť důležitá v současné době, kdy při zavádění nové daňové soustavy nutno předpokládat vznik nesrovnalostí a tvrdostí, zejména s ohledem na okolnosti, za kterých je nová daňová soustava zakládána“*. Obdobnou úpravu obsahuje i současný zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, dle jehož § 260 odst. 1 písm. a) může ministr financí z moci úřední, pokud jde o daně, které spravují jím řízené správní orgány, zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. Důvodová zpráva vysvětluje, že *„o nesrovnalost půjde v případě, kdy nastane kolize při aplikaci dvou právních norem (může se jednat i o normy obsažené ve stejném právním předpise). Jinými slovy, v případě, že postup nařízený normou první by ve svých důsledcích znamenal porušení normy druhé, výklad by tedy vedl k nemožným nebo nesmyslným požadavkům na chování daňových subjektů. Zachování obecné možnosti řešení případných nesrovnalostí je nutný vzhledem k charakteru daňových zákonů daného především politickým tlakem, který provází jejich přijímání. K nesrovnalostem proto může vzhledem k tomu, v jakém spěchu jsou někdy změny v daňových zákonech přijímány, docházet i do budoucna“*.

Z citovaných pasáží důvodových zpráv je zřejmé, že smyslem a účelem zavedení prominutí daně není náprava nezákonného rozhodnutí správce daně o stanovení daňové povinnosti, nýbrž snaha pružně reagovat na nesoulad v daňových zákonech, tedy nedopustit, aby byl v důsledku aplikace protichůdných daňových norem daňový subjekt nepřiměřeně zatížen povinnostmi. V posuzovaném případě však žádná kolize daňových norem opravňující uplatnění prominutí daně nenastala. Námitka žalobkyně, že institut prominutí daně má sloužit v případech, kdy by neprominutí fakticky znamenalo rozpor s ústavně zaručeným právem vlastnit majetek a s právem omezit tento majetek pouze zákonem, je proto nedůvodná. Žalovaný je jakožto správní orgán vázán zákonem a dalšími právními předpisy, je povinen je plně respektovat a postupovat v souladu s jejich zněním; není oprávněn prominout daň na základě jiných důvodů než pro nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů, byť by se takový postup mohl jevit spravedlivějším.

Skutečnost, že civilní soudy po více než sedmi letech dospěly k závěru, že kupní smlouva, na jejímž základě byl žalobkyni vystaven dodatečný platební výměr na DPH za červenec 2003, nebyla mezi žalobkyní a společností BRANO, a. s., uzavřena, je z hlediska rozhodnutí o prominutí daně irelevantní; nejedná se totiž o nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů, nýbrž o námitku nezákonnosti rozhodnutí správce daně, která nezakládá důvod pro prominutí daně dle § 55a ZSDP. Nápravy nezákonnosti nelze dosáhnout prostřednictvím prominutí daně.

Ne každá odlišná interpretace práva zakládá povinnost uplatnit zásadu, podle níž se má v pochybnostech rozhodovat ve prospěch základních práv. Uvedený princip by bylo nutno aplikovat pouze za situace, pokud by existovaly alespoň dvě srovnatelně přesvědčivé interpretace předmětného ustanovení. Soud nicméně shledal, že v projednávaném případě lze za pomoci standardních výkladových metod dospět k jedinému přesvědčivému výkladu ustanovení § 55a odst. 1 ZSDP, a to že pod neurčitý pojem nesrovnalosti není možné podřadit nezákonnost rozhodnutí správce daně. Ústavně garantovaná práva žalobkyně tak nebyla postupem žalovaného ani vydáním napadeného rozhodnutí dotčena.

Žalobkyně tedy se svými námitkami neuspěla. Jelikož v řízení nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, soud žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžných činností. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s.; kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je 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 22. dubna 2016

JUDr. Eva Pechová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková