



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 JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobce: J. N.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného Ing. Vladimírem Romportlem, CSc., daňovým poradcem ORCA – ekonomické poradenství, s. r. o., se sídlem v Praze – Nové Město, ul. Biskupský dvůr č. p. 2095/8, PSČ 110 00, proti **žalovanému: Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Velká Hradební č. p. 61, PSČ 400 21, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu v Žatci ze dne 19. 1. 2011, č. j. 1013/11/203971505652,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu v Žatci ze dne 19. 11. 2011, č. j. 1013/11/203971505652, **se pro nezákonnost z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **9.200,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního úřadu v Žatci ze dne 19. 1. 2011, č. j. 1013/11/203971505652, jímž bylo rozhodnuto o žalobcově žádosti ze dne 10. 12. 2010 ve smyslu ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), o prominutí příslušenství daně v podobě daňového penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, tak že se částečně promijí daňové penále v částce 27.165,-Kč z částky 45.275,-Kč předepsané a splatné ke dni 4. 1. 2011. Současně se žalobce domáhal, aby soud uložil žalované straně nahradit mu náklady za předmětné soudní řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že 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 byly zrušeny všechny finanční úřady, včetně Finančního úřadu v Žatci. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 8 a § 10 odst. 1 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního úřadu v Žatci bez dalšího stal žalovaným Finanční úřad pro Ústecký kraj.

V žalobě žalobce uvedl, že je fyzickou osobou a do října 2004 podnikal na základě smlouvy o sdružení ve smyslu ust. § 829 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „obč. zák.“), s K. K., nar. „X“, a E. V., nar. „X“, přičemž podle ust. § 12 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve vazbě na ust. § 835 odst. 1 obč. zák. se příjmy mezi společníky dělily rovným dílem. Podle ust. § 832 odst. 2 obč. zák. byl správou majetku sdružení pověřen E. V., který byl ve smyslu ust. § 4 daňového řádu místně příslušný při správě daní k Finančnímu úřadu v Mostě. Tento finanční úřad pak v roce 2008 provedl u sdružení kontrolu a prověření správnosti odvedené daně za rok 2004 s tím, že na základě této kontroly Finanční úřad v Mostě vyměřil E. V. a K. K. dodatečnou daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Na základě této skutečnosti žalobce, který byl místně příslušný k původnímu žalovanému, tj. Finančnímu úřadu v Žatci, podal ve smyslu ust. § 41 odst. 1 daňového řádu dodatečné daňové přiznání a dodatečně vyměřenou daň uhradil, přičemž vedle toho mu byl původním žalovaným vystaven platební výměr na příslušenství daně v podobě daňového penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Následně dne 10. 12. 2010 požádal žalobce předmětnou žádostí původního žalovaného o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu, na základě níž bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí, jímž bylo částečně dotyčné penále prominuto.

V návaznosti na právě uvedené žalobce namítl, že žalobou napadeným rozhodnutím původní žalovaný porušil základní zásady daňového řízení, které mu ukládaly, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů rozhodovat tak, aby nevznikaly bezdůvodné rozdíly. Tuto skutečnost žalobce dovozuje z toho, že dne 10. 12. 2010 vedle žalobce požádal i E. V. s K. K. svého správce daně, tj. Finanční úřad v Mostě, o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu, a to ze stejných důvodů jako žalobce. Oproti žalobci ovšem Finanční úřad v Mostě těmto ostatním společníkům sdružení prominul penále v plné výši. Žalobce je přitom přesvědčen, že v tomto skutkově shodném případě, kdy dodatečně vyměřená nebo dodatečně přiznaná daň vycházela z téže daňové evidence sdružení, měl původní žalovaný rozhodnout stejně jako Finanční úřad v Mostě a příslušenství daně prominout v plné výši, což neučinil, a proto je žalobou napadené rozhodnutí nezákonné. Na podporu svých tvrzení pak žalobce k žalobě v přílohách přiložil i mj. žádosti o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu E. V. a K. K. ze dne 10. 12. 2010, které byly adresovány Finančnímu úřadu v Mostě, a rozhodnutí Finančního úřadu v Mostě, jimiž bylo prominuto penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 K. K. (rozhodnutí ze dne 21. 12. 2010, č. j. 128432/10/206912500809) a E. V. (rozhodnutí ze dne 26. 1. 2011, č. j. 7334/11/206913500968).

Původní žalovaný předložil k výzvě soudu správní spis spolu s písemným vyjádřením k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci uvedl, že žalobce v žádosti ze dne 10. 12. 2010 o prominutí příslušenství daně v podobě daňového penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 162.213,-Kč podané ve smyslu ust. § 55a daňového řádu jako důvod jejího podání uvedl odstranění tvrdosti sankce, když dle jeho přesvědčení sankční daňové příslušenství souvisí s dodatečně doměřenou daní za rok 2004, která mu byla doměřena na základě kontroly, jež se s ohledem na nález Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, byla zahájena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, ovšem byla ukončena ještě před publikací tohoto nálezu. V předmětné žádosti včetně jejího upřesnění dle původního žalovaného žalobce ještě uvedl, že jeho žádost o přezkum rozhodnutí o dodatečném doměření mu byla zamítnuta, a proto žádá o prominutí příslušenství v plné výši z důvodu odstranění tvrdosti výkladu zákona činěné ze strany původního žalovaného až do vydání citovaného nálezu Ústavního soudu, k čemuž ještě doplnil, že již nepodniká a je ve starobním důchodu. Původní žalovaný je přesvědčen, že při posuzování dotyčné žádosti postupoval podle ust. § 55a daňového řádu ve spojení s ust. § 264 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový daňový řád“), dále vyhlášky č. 299/1993 Sb., Ministerstva financí ze dne 1. prosince 1993, kterou se zmocňují územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“), a také byl vázán pokynem Ministerstva financí D-330 (dále jen „pokyn Ministerstva financí D-330“), jenž byl vydán ke sjednocení postupu finančních úřadů při promíjení daňového penále, a dalšími metodickými postupy k tomuto účelu určenými. Původní žalovaný trvá na tom, že žalobou napadené rozhodnutí, jímž částečně vyhověl žalobcově žádosti, dostatečně odůvodnil s tím, že v odůvodnění vycházel z formulací důvodů obsažených v pokynu Ministerstva financí D-330. Postup dle tohoto pokynu je uveden i v úředním záznamu č. 757/11, z něhož vyplývá i způsob aplikace tohoto vnitřního předpisu při rozhodování o prominutí příslušenství daně. V rámci své rozhodovací činnosti zohlednil a zvážil výši promíjeného příslušenství daně s ohledem na žalobcovu bezdlužnost a jeho dobrou spolupráci. Původní žalovaný proto nesouhlasí s tím, že z jeho strany mělo dojít k porušení základní zásady daňového řízení. V předmětné věci postupoval dle pokynu Ministerstva financí D-330, což dokládá úřední záznam z jednání komise č. 757/11 a také samotná správní úvaha původního žalovaného obsažená v žalobou napadeném rozhodnutí.

Dále původní žalovaný uvedl, že mu nejsou známy skutečnosti, pro které Finanční úřad v Mostě svými rozhodnutími plně vyhověl žádostem ostatních dvou společníků sdružení, neboť není jejich místně příslušným správcem daně a nemá tedy k dispozici jejich spisový materiál. U těchto dvou společníků byla zahájena a provedena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 vedoucí k dodatečnému vyměření daňové povinnosti, a proto Finanční úřad v Mostě pravděpodobně zohlednil naplnění důvodů uvedených v jejich žádostech. V případě žalobce tento důvod původní žalovaný ovšem nemohl uplatnit, jelikož u žalobce dotyčná kontrola zahájena nebyla a sám žalobce na výzvu původního žalovaného podal dodatečné daňové přiznání. Dle původního žalovaného žalobce ve své žádosti neuvedl žádný jiný důvod, který je vymezen v pokynu Ministerstva financí D-330, zejména v části B bodu 2, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu. Dle části C pokynu Ministerstva financí D-330 pak byl původní žalovaný oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti, což v případě žalobce bylo učiněno. Původní žalovaný trvá na tom, že i když se vycházelo ze shodné daňové evidence sdružení, tak se nejedná o shodný případ, jelikož u žalobce nebyla zahájena daňová kontrola. Na základě jím podaného dodatečného daňového

přiznání mu vznikla povinnost uhradit penále dle ust. § 63 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu, a to ve výši 0,05% z rozdílu mezi daní dosud nepravomocně vyměřenou a výší daně vyměřenou ode dne původní splatnosti, kdy toto penále bylo uplatněno za 500 dnů prodlení, a za každý další den prodlení bylo uplatněno penále ve výši 140% diskontní úrokové sazby České národní banky. V případě zjištění zkrácení správcem daně, tj. vyměření na základě provedené daňové kontroly, by toto penále činilo 0,2%. Předmětné příslušenství daně vzniklo na základě jiného řízení oproti ostatním dvěma společníkům sdružení, což dokládá i celková výše tohoto příslušenství. Původní žalovaný má za to, že ve věci postupoval správně, žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno na základě jeho správního uvážení a v souladu s ust. § 55a daňového řádu a pokynu Ministerstva financí D-330.

V následně učiněné replice žalobce setrval na žalobních námitkách, přičemž zdůraznil, že původní žalovaný se přes obsáhlé vyjádření k žalobě nevypořádal s tím, že podle ust. § 8 odst. 2 nového daňového řádu má správce daně dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Dle žalobce vyjádření původního žalovaného k žalobě postrádá jakoukoliv správní úvahu, která by odůvodňovala rozdíly při aplikaci stejného pokynu Ministerstva financí D-330 při posuzování skutkově shodných případů ze strany původního žalovaného a Finančního úřadu v Mostě. Pro daný případ je podstatné to, že účastníci sdružení vedli jednu daňovou evidenci, na základě které došlo k chybě, která měla za následek vyšší daňovou povinnost; dále že společníkům žalobce, u nichž došlo k doměření daně na základě zjištění správce daně, bylo prominuto příslušenství daně při aplikaci pokynu Ministerstva financí D-330 ve větším rozsahu než žalobci; a také to, že žalobci vznikla vyšší daňová povinnost na základě podaného dodatečného přiznání, což by při posuzování žádosti mělo vést ke zvýšení promíjené částky. Původní žalovaný však k těmto skutečnostem dle žalobce nepřihlížel.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť zástupce žalobce s tímto postupem výslovně souhlasil a původní žalovaný se po řádném poučení, že může vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně případné prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Podle ust. § 55a odst. 1 až 2 daňového řádu platí, že 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. Ministerstvo může obecně závazným právním předpisem zmocnit k provádění tohoto svého oprávnění správce daně. V tomto zmocnění

vymezí bližší podmínky, zejména okruh důvodů a výši daně, která z těchto důvodů může být posouzena a prominuta.

Ke spolehlivému zabezpečení maximální možné míry jednotného a objektivizovaného rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně vydalo Ministerstvo financí pokyn D-330 a k němu interní metodické postupy. V části B pokynu Ministerstva financí D-330, na něž navazují metodické postupy, jsou uvedeny důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu. V části C pokynu Ministerstva financí D-330, na něž navazují metodické postupy, jsou uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti. A konečně v části D pokynu Ministerstva financí D-330 jsou uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a snížit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

Z judikatury správních soudů včetně Nejvyššího správního soudu vyplývá, že může být vydán interní obecně závazný pokyn pro správní orgány, jestliže upravený postup není regulován jiným obecně závazným předpisem. Od správní praxe založené tímto interním pokynem se správní orgán nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť by to bylo v rozporu se zákazem libovůle. Soud pak zkoumá, zda v daném individuálním případě byla dodržena i uvedená závazná správní praxe (k tomu srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007 – 251, a ze dne 28. 04. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, které jsou publikovány ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1383/2007 a č. 605/2005 a také na www.nssoud.cz).

Pro posouzení předmětné žaloby má význam i ust. § 8 odst. 2 nového daňového řádu, které byl ve smyslu přechodného ust. § 264 odst. 1 téhož zákona původní žalovaný počínaje dnem 1. 1. 2011 v rámci řízení o žalobcově žádosti ze dne 10. 12. 2010 podané v intencích ust. § 55a daňového řádu o prominutí příslušenství daně v podobě daňového penále k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 povinen respektovat. V ust. § 8 odst. 2 nového daňového řádu je zakotvena zásada legitimního očekávání, která je jedním ze znaků právního státu a dle které má správce daně dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Zde je třeba zdůraznit, že se jedná nejen o rozhodování jednoho úředníka, jednoho úřadu, nýbrž je žádoucí, aby tomu tak bylo v celé soustavě příslušných správních orgánů.

V daném případě nebylo mezi žalobcem a původním žalovaným žádného sporu ohledně skutkových okolností daného případu, který je náležitě podchycen ve správním spise i písemnostmi předloženými žalobcem k žalobě, a tedy že žalobce jakožto fyzická osoba do října 2004 podnikal na základě smlouvy o sdružení ve smyslu ust. § 829 obč. zák. s K. K., nar. „X“, a E. V., nar. „X“, kdy oba dva tito společníci z hlediska místní příslušnosti správce daně spadali pod Finanční úřad v Mostě, zatímco žalobce pod původního žalovaného, dále že příjmy z tohoto podnikání se mezi společníky dělily rovným dílem. Žalobce i původní žalovaný se dále shodují v tom, že Finanční úřad v Mostě v roce 2008 provedl u sdružení daňovou kontrolu a prověření správnosti odvedené daně za rok 2004 s tím, že na základě této daňové kontroly Finanční úřad v Mostě vyměřil E. V. a K. K. dodatečné daňové povinnosti k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, a to každému ve výši 162.213,-Kč. Vedle toho se žalobce i původní žalovaný shodují v tom, že žalobce na základě výzvy původního žalovaného ze dne 8. 10. 2008, č. j. 41352/08/203970/6235, učiněné v reakci na daňovou kontrolu provedenou u sdružení podal ve smyslu ust. § 41 odst. 1 daňového řádu dodatečné daňové přiznání a následně dodatečně vyměřenou daň ve výši

162.213,-Kč po její splatnosti řádně uhradil. S ohledem na vzniklé žalobcovo prodlení s úhradou daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 poté původní žalovaný vystavil dodatečný platební výměr ze dne 15. 12. 2010, č. j. 47859/10/203971505652, jímž žalobci vyměřil daňové penále ve výši 45.275,-Kč. Dále mezi žalobcem a původním žalovaným není žádného sporu ohledně toho, že dne 10. 12. 2010 vedle žalobce požádal i E. V. s K. K. svého správce daně, tj. Finanční úřad v Mostě, o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu, a to ze shodných důvodů jako žalobce, přičemž i E. V. shodně jako žalobce v žádosti poukázal na to, že již nepodniká a je ve starobním důchodu. Žalobce i původní žalovaný se pak shodují i v tom, že oproti žalobci Finanční úřad v Mostě v zásadě vyhověl žádostem E. V. a K. K. o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu a penále. Ve vztahu k E. V. tak Finanční úřad v Mostě učinil rozhodnutím ze dne 26. 1. 2011, č. j. 7334/11/206913500968, jímž mu prominul penále ve výši 162.213,-Kč z částky 162.213,-Kč s odůvodněním, že dospěl k závěru, že jsou naplněny podmínky k prominutí příslušenství daně, neboť byla shledána tvrdost vyžadující odstranění. Ve vztahu ke K. K. tak Finanční úřad v Mostě učinil rozhodnutím ze dne 21. 12. 2010, č. j. 128432/10/206912500809, jímž mu prominul penále ve výši 146.929,-Kč z částky 162.213,-Kč s odůvodněním, že daňová kontrola vedoucí k dodatečnému vyměření daně byla zahájena s časovým odstupem 12 měsíců a více po splatnosti daně a zjištěné důvody doměření daně neměly charakter zatajení skutečností a dále bylo přihlíženo k bezdlužnosti žadatele u finančních a celních orgánů ke dni zpracování žádosti.

V daném případě se žalobce a původní žalovaný neshodli „toliko“ v tom, zda u žalobce byl dán jiný skutkový stav než u jeho ostatních dvou společníků sdružení, tedy K. K. a E. V., na základě něhož byl původní žalovaný oprávněn rozhodnout pouze o částečném prominutí daňové penále v částce 27.165,-Kč z částky 45.275,-Kč, jak učinil žalobou napadeným rozhodnutím. Na tomto místě je třeba uvést, že odlišný skutkový stav u žalobce oproti jeho dvěma společníkům sdružení, tedy K. K. a E. V., původní žalovaný dovozoval ze skutečnosti, že žalobci byla dodatečně doměřena daňová povinnost ve výši 162.213,-Kč na základě jím podaného dodatečného daňového přiznání, zatímco K. K. a E. V. byly dodatečně daňové povinnosti ve shodných výších doměřeny na základě daňové kontroly provedené u sdružení.

Na tomto místě soud předesílá, že se neztotožnil se závěrem původního žalovaného o tom, že pokud došlo k dodatečnému doměření daňové povinnosti žalobci na základě jím podaného dodatečného daňového přiznání, a nikoliv na základě daňové kontroly, jako tomu bylo u K. K. a E. V., představuje to zásadní okolnost, na základě které mohlo být v případě žalobce rozhodnuto jen o částečném prominutí penále.

V této souvislosti soud ovšem považuje za nutné opětovně zmínit, že pouze žalobce a E. V., a tedy nikoliv i K. K., své žádosti o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu ze dne 10. 12. 2010 podávali v naprosto identickém znění, pokud se pominou jejich rozdílná nacionále, když ti oproti K. K. ve svých žádostech ještě poukázali na to, že již nepodnikají a jsou ve starobních důchodech. Jinými slovy to znamená, že naprosto shodný skutkový stav uváděný v žádostech ze dne 10. 12. 2010 byl dán jen u žalobce a E. V. Již výše přitom soud zmínil, že E. V. bylo penále ve výši 162.213,-Kč prominuto v plné výši s odůvodněním, že jsou naplněny podmínky k prominutí příslušenství daně, neboť byla shledána tvrdost vyžadující odstranění, zatímco žalobci bylo penále ve výši 45.275,-Kč

prominuto jen částečně ve výši 27.165,-Kč, takže měl povinnost k úhradě penále nadále ještě ve výši 18.110,-Kč, přičemž k částečnému prominutí došlo s ohledem na žalobcovu bezdlužnost a na dobrou úroveň jeho spolupráce se správcem daně, zatímco žalobcem uváděné důvody nebyly původním žalovaným vyhodnoceny jako důvody naplňující zákonné důvody tvrdosti vymezené pokynem Ministerstva financí D-330.

Z právě uvedeného vyplývá, že v případě E. V., kterému původně byla uložena povinnost uhradit daňové penále ve výši 162.213,-Kč, jeho správce daně dospěl k závěru, že s ohledem na specifické okolnosti daného případu, kdy sankční daňové příslušenství souvisí s dodatečně doměřenou daní za rok 2004, která mu byla doměřena na základě daňové kontroly, jež se s ohledem na nález Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, byla zahájena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, ovšem k jejímu ukončení došlo ještě před publikací tohoto nálezu, jsou dány důvody pro odstranění tvrdosti zákona, které jsou předvídaný v pokynu Ministerstva financí D-330, a tedy že je možno rozhodnout o úplném prominutí penále, protože vlastní daňová povinnost, k níž se vázalo vyměřené penále, byla ve světle nálezu Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, vyměřena po marném uplynutí prekluzivní lhůty. Na tomto místě soud poznamenává, že v citovaném nálezu Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, který byl v dané době průlomovým nálezem v oblasti daňového práva, se Ústavní soud zabýval výkladovými nejasnostmi ust. § 47 odst. 1 daňového řádu z hlediska vymezení počátku běhu prekluzivní lhůty k vyměření či doměření daňových povinností správcem daně.

V případě žalobce přitom předmětné sankční daňové příslušenství rovněž souviselo s dodatečně doměřenou daní za rok 2004, která mu byla doměřena sice na základě jím podaného daňového přiznání, které podal k výzvě původního žalovaného ze dne 8. 10. 2008 ovšem na základě identické daňové kontroly, tj. té, která byla s ohledem na nález Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, zahájena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, ovšem k jejímu ukončení došlo ještě před publikací tohoto nálezu. Za daného specifického skutkového stavu tak dle názoru soudu naprosto ztrácí na významu, na základě jaké okolnosti došlo k doměření dodatečné daňové povinnosti žalobce – zda k tomu došlo na základě uskutečněné daňové kontroly přímo ve vztahu k žalobci či zda k tomu došlo jen na základě dodatečného daňového přiznání podaného žalobcem. V této souvislosti nelze opětovně nepřipomenout, že dodatečné daňové přiznání žalobce nepodával spontánně, nýbrž v reakci na výzvu původního žalovaného ze dne 8. 10. 2008, jak byla citována výše. Dle názoru soudu v pokynu Ministerstva financí D-330 nikde není stanoveno, že pokud dojde ke vzniku příslušenství nejen na základě daňové kontroly, nýbrž i na základě dodatečného daňového přiznání, jsou vyloučeny důvody dle části B pokynu Ministerstva financí D-330, tj. ty důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu. Navíc není žádný racionální důvod k tomu, aby se činil rozdíl mezi těmi, komu vzniklo daňové příslušenství na základě daňové kontroly a na základě jím podaného dodatečného daňového přiznání, v souvislosti s posuzováním naplnění důvodů pro odstranění tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu. Soud považuje za nepřipustné, aby ti, komu vzniklo daňové příslušenství v podobě penále odvislého od daňové povinnosti doměřené „jen“ na základě jím podaného dodatečného daňového přiznání a nikoliv na základě daňové kontroly, byli předem diskvalifikováni z posuzování důvodů dle části B pokynu Ministerstva financí D-330, třebaže vyměřené penále se váže na daňovou povinnost, která jim byla doměřena na základě výkladových nejasností hmotněprávních daňových zákonů, které byly posléze s konečnou platností vyjasněny ve prospěch daňového subjektu.

Navíc v tomto případě nelze odhlédnout od toho, že žalobce předmětné dodatečné daňové přiznání nepodal sám ze své iniciativy, nýbrž v reakci na výzvu původního žalovaného ze dne 8. 10. 2008. Přes tuto skutečnost však původní žalovaný uzavřel, že žalobci nesvědčí žádné důvody dle části B pokynu Ministerstva financí D-330, jak prokazatelně vyplývá z úředního záznamu č. 757/11, který tvoří nedílnou součást správního spisu a z něhož vyplývá i způsob aplikace tohoto vnitřního předpisu při rozhodování o prominutí příslušenství daně původním žalovaným. V tomto směru tedy původní žalovaný učinil nesprávné správní uvážení.

Oproti původnímu žalovanému je přitom soud toho názoru, že s ohledem na specifické okolnosti daného případu, kdy sankční daňové příslušenství souvisí s dodatečně doměřenou daní za rok 2004, která mu byla doměřena na základě daňové kontroly, jež s ohledem na nález Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, byla zahájena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty dle ust. § 47 odst. 1 daňového řádu, ovšem k jejímu ukončení došlo ještě před publikací tohoto nálezu, jsou dány důvody pro odstranění tvrdosti zákona, které jsou předvídaný v pokynu Ministerstva financí D-330 v části B bod 19 – zohlednění existence případných výkladových nejasností hmotněprávních daňových zákonů, tak jako to učinil správce daně ve vztahu k E. V., jemuž bylo prominuto penále v plné výši a u něhož byl dán shodný skutkový stav mající relevanci pro vyhodnocení žádosti o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu. Tento shodný skutkový stav mající relevanci pro posouzení předmětné žalobcovy žádosti soud spatřuje ve skutečnosti, že jak žalobci, tak i E. V. byly jejich dodatečné daňové povinnosti k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, k nimž se váží jim vyměřená penále, doměřeny ve světle nálezu Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, po marném uplynutí prekluzivní lhůty ve smyslu ust. § 47 odst. 1 daňového řádu. Důvod pro prominutí penále je u žalobce i E. V. tedy stejný, a spočívá v tom, že vlastní daňové povinnosti, k nimž se váží vyměřená penále, byly ve světle nálezu Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, vyměřeny po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Za daného skutkového stavu soud proto uzavírá, že původní žalovaný pochybil, pokud dospěl k závěru, že žalobcem uváděné důvody v jeho žádosti ze dne 10. 12. 2010 nenaplní zákoné důvody pro odstranění tvrdosti zákona, které jsou předvídaný v pokynu Ministerstva financí D-330 v části B bod 19. Původní žalovaný by měl vzít v potaz skutečnost, že pro daný případ má význam to, že účastníci sdružení včetně žalobce vedli jednu daňovou evidenci, na základě které došlo k chybě, která měla za následek vyšší daňovou povinnost; dále že společníkům žalobce, u nichž došlo k doměření daně na základě zjištění správce daně, bylo prominuto příslušenství daně při aplikaci pokynu Ministerstva financí D-330 ve zřetelně větším rozsahu než žalobci; a také to, že žalobci vznikla vyšší daňová povinnost na základě jím podaného dodatečného přiznání, které bylo učiněno k výzvě původního žalovaného, než kdyby jej nepodal, třebaže se jednalo o prekludovanou daňovou povinnost ve světle nálezu Ústavního soudu, sp. zn. I. ÚS 1611/07, což by při posuzování žádosti mělo vést k závěru o naplnění zákonných důvodů pro odstranění tvrdosti zákona, které jsou předvídaný v pokynu Ministerstva financí D-330 v části B bod 19.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti soud přikročil s odkazem na ust. § 78 odst. 1 [s. ř. s.](#) ve výroku rozsudku ad I. ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí pro nezákonnost v důsledku nesprávného správního uvážení a zároveň soud v souladu s ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o tom, že se věc vrací stávajícímu žalovanému k dalšímu řízení, přičemž v rámci dalšího řízení s respektováním shora zaujatých právních názorů ve smyslu ust. § 78 odst. 5 [s. ř. s.](#) stávající žalovaný ve věci znovu rozhodne. V rámci dalšího řízení by

stávající žalovaný měl vzít v úvahu ust. § 8 odst. 2 nového daňového řádu v potaz skutečnost, že v případě E. V., u něhož byl dán shodný skutkový stav mající relevanci pro vyhodnocení žádosti o prominutí příslušenství daně ve smyslu ust. § 55a daňového řádu, správce daně již pravomocně rozhodl o úplném prominutí vyměřeného penále.

Jelikož žalobce měl ve věci plný úspěch, soud proto podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. uložil žalovanému zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení o předmětné žalobě ve výši 9.200,-Kč. Tato částka se skládá z částky 2.000,-Kč za zaplacený soudní poplatek; z částky 6.300,- Kč za 3 úkony právní služby zástupce žalobce Ing. Vladimíra Romportla, CSc., 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 do 31. 12. 2012 [převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a), podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d), podání repliky - § 11 odst. 1 písm. d),] a z částky 900,- Kč za 3 s tím související režijní paušály po 300,- Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. ve znění po 1. 9. 2006.

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, se sídlem Moravské náměstí 6, 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 nejblíže 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.

V Ústí nad Labem dne 5. března 2014

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová