



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové ve věci žalobce: **Ing. J. L. V.**, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem, se sídlem Jičín, Jungmannova 319, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Praha 1, Letenská 15, zast. JUDr. Alanem Korbelem, advokátem, se sídlem Praha 5, náměstí 14. října č. 3, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12.5.2010, č.j. 39/29 430/2010-392,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta žádost žalobce o prominutí příslušenství daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1.1.2001 do 31.12.2001 ve výši 5,483.897,- Kč sděleného Finančním úřadem ve Zlíně platebním výměrem č.j. 203103/06/303915/4141 ze dne 4.9.2006, které bylo prominuto rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 3.6.2009 č.j. 39/106 560/2008-392 ve výši 1,798.719,- Kč.

V odůvodnění žalovaný uvedl, že zjistil, že žádost byla podána po 60 dnech ode dne doručení jeho rozhodnutí č.j. 39/106 560/2008-392 ve věci první žádosti a obsahuje nové důvody, tj. doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2001 a vyměření sankcí bylo v rozporu s § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. a dále, že míra sankcí dle § 63 zákona č. 337/1992 Sb. není v souladu se zásadou přiměřenosti v rámci Evropské unie, tzn. byly splněny podmínky stanovené v § 55a odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb. pro opakovanou žádost.

Žalovaný dále konstatoval, že při rozhodování nebylo přihlédnuto k bezdlužnosti daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů a ke skutečnosti, že daňová kontrola byla zahájena s časovým odstupem 12 a více měsíců od původního data

splatnosti daně, neboť každý argument podle žalovaného lze zohlednit v dané věci pouze jednou a tyto důvody byly rozhodující při posuzování první žádosti.

Žalovaný také poukázal na skutečnost, že ustanovení Dodatkového protokolu k Úmluvě nebrání právu států přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní a jiných poplatků nebo pokut. Za nepřiměřenou podle žalovaného by mohla být považována taková sankce, která by svojí povahou a podstatou vybočovala z povahy a podstaty finančně právních vztahů. Zde se však jedná o sankci čistě majetkovou, i když citelnou, závislou na věcném a časovém rozsahu porušené povinnosti, která pozici daňového subjektu zasahuje způsobem odpovídajícím povaze porušené primární povinnosti. Žalovaný měl za to, že postižení touto sankcí v případě nesprávně nižší vykázané daňové povinnosti nelze považovat za neadekvátní zásah do jeho základních práv. Uzavřel s tím, že nebyly shledány jiné důvody k prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti zákona.

Žalobce v žalobě uvedl, že žádost byla podána z důvodu zamezení nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování zákonů a odstranění tvrdosti zákona. Žalobce zejména namítal, že za zdaňovací období roku 2001 se odvíjí lhůta pro vyměření či doměření do 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Pro konec zdaňovacího období roku 2001 je poté stanoveno datum 31.12.2001. Lhůta pro případné doměření daně pak uplynula dne 31.12.2004. Daňová kontrola byla zahájena až v roce 2005, a proto doměření daně za zdaňovací období a vyměření sankcí bylo dle žalobce v rozporu s § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Žalobce poukázal na ustálenou judikaturu, zejména pak na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23.10.2007 č.j. 9Afs 86/2007-161 ze dne 23.10.2007. Podle žalobce zákon o správě daní a poplatků nepostihuje situaci, kdy dojde k zániku práva na vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2001, ale správní orgán daň vyměří po prekluzi. Namítal, že došlo k zániku práva vyměřit či doměřit daň ve smyslu ust. § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Poukázal také na změnu interpretace ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb., kterou dovozuje i z interních stanovisek Ústředního finančního a daňového ředitelství, viz např. č.j. 43/14 314/2009-431 ze dne 2.2.2009. Tímto stanoviskem Ústřední finanční a daňové ředitelství přikázalo všem finančním ředitelstvím postupovat podle teorie 3 + 0. Takto ustálená praxe je obecně závazná a žalovaný by ji měl respektovat a měl k prekluzi přihlédnout z úřední povinnosti. Podle žalobce správní úvaha žalovaného uvedená v rozhodnutí je nedostačující a nepřezkoumatelná.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě se zabýval námitkami žalobce a mimo jiné konstatoval, že řízení o prominutí příslušenství daně je zaměřeno pouze na zjištění existence tvrdosti a případných nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů a v tomto rozsahu je omezeno vlastní posuzování navrhopovaných a shromážděných podkladů pro vydání rozhodnutí. To tedy podle žalovaného znamená, že prominutí příslušenství daně je mimořádný opravný prostředek, v rámci kterého není stanovena daňová povinnost, a který ani neslouží k revidování postupu správce daně, a proto zjištění skutkového stavu je omezeno pouze na odhalení nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů a zjištění tvrdosti. Upozornil také na to, že na základě první žádosti bylo za předmětné zdaňovací období roku 2001 prominuto penále z důvodu tvrdosti rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 3.6.2009 č.j. 39/106 560/2008-392 ve výši 1,798.719,- Kč. Z důvodu, že nebyly shledány nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů, byla zamítnuta žádost žalobce o prominutí daně z příjmů fyzických osob za rok 2001 (viz. rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 30.4.2010 č.j. 39/10 874/2010-392).

Žalovaný trval na odůvodnění svého rozhodnutí ze dne 12.5.2010 č.j. 39/29 430/2010-392 a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Při ústním jednání konaném dne 17. dubna 2014 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích.

Ve správním spise se pro danou věc nacházejí tyto podstatné dokumenty: Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2001 ze dne 26.6.2002; protokol o ústním jednání ze dne 24.5.2005; zpráva o výsledku daňové kontroly projednaná s daňovým subjektem dne 27.6.2006; dodatečný platební výměr Finančního úřadu ve Zlíně č. 1060001610 ze dne 29.6.2006, jímž byla žalobci vyměřena daň ve výši 5,271.200,- Kč; platební výměr Finančního úřadu ve Zlíně na daňové penále ze dne 4.9.2006, jímž byl žalobci sdělen předpis penále v celkové výši 5,483.897,- Kč; žádost žalobce o prominutí příslušenství daně podle § 55a ZSDP ze dne 21.7.2008 včetně jejího doplnění ze dne 11.2.2009; rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 3.6.2009 č.j. 39/106 560/2008-392; žádost žalobce ze dne 17.12.2009 o prominutí daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1.1.2001 včetně přísl. za zdaňovací období od 1.1.2001 do 31.12.2001 dle § 55a zákona č. 337/1992 Sb.; postoupení žádosti žalobce Finančním úřadem ve Zlíně Ministerstvu financí; Ministerstvo financí obdrželo 18.1.2010; žalobou napadené rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 12.5.2010 č.j. 39/29 430/2010-392.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo v mezích žalobních návrhů, kterými je vázán (viz ust. § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s.ř.s.“) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.

Podle § 55a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. 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. Z tohoto ustanovení je zřejmé, že důvodem pro prominutí příslušenství daně může být jednak nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů a jednak odstranění tvrdosti.

V předmětné věci bylo žalobou napadeným rozhodnutím rozhodnuto o žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně z příjmů fyzických osob za rok 2001 ve smyslu ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb. Podle této normy může ministerstvo příslušenství daně zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů a též z důvodu odstranění tvrdosti, přičemž na toto prominutí není právní nárok. Z daňového spisu je pak zřejmé, že ve věci bylo rozhodováno na základě žádosti žalobce ze dne 17.12.2009, jíž žádal jak o prominutí samotné daně, tak o prominutí jejího příslušenství. V žádosti pak argumentoval jednak právě nesrovnalostmi vyplývajících z uplatňování zákonů, a jednak též odstraněním tvrdosti zákona. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný se obsáhle vypořádal s otázkou tvrdosti zákona, kdy se zabýval přiměřeností sankce na právní poměry žalobce, nicméně ve svém rozhodnutí jaksi opomněl se vypořádat s tvrzenými důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. V tomto smyslu je tady odůvodnění předmětného rozhodnutí neúplné, neboť v něm chybí argumentace k prvnímu kritériu pro případné prominutí daně, resp. příslušenství daně, a bylo by na místě tuto skutečnost hodnotit jako procesní vadu na straně žalovaného. Nicméně soud vycházejí z dalších skutečností, které jsou v této záležitosti zřejmé, dospěl k závěru, že tato procesní vada nemohla mít za následek nezákonnost předmětného rozhodnutí po meritorní stránce.

Jak je patrné ze žádosti žalobce, dovozoval žalobce, že je dán důvod pro prominutí daně proto, že došlo ke změně judikatury, podle níž platí „teorie 3+0“. Změnu judikatury nelze považovat za „nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů“. Za takové nesrovnalosti lze považovat případy, kdy jednotlivé daňové zákony nejsou dostatečně provázány (např. v důsledku novel jednotlivých zákonů), takže při jejich uplatňování dochází k tomu, že by při striktní aplikaci určitého zákona došlo k porušení např. základních zásad daňového řízení. Za takovéto nesrovnalosti však nelze považovat změnu judikatury.

V dané věci je třeba přihlídnout k tomu, že napadeným rozhodnutím bylo rozhodováno o prominutí příslušenství daně, přičemž o samotném prominutí předmětné daně rozhodoval žalovaný rozhodnutím ze dne 30.4.2010, kdy žalobci rovněž nevyhověl a toto rozhodnutí bylo už podrobeno soudnímu přezkumu. Zde soud odkazuje na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 14.11.2013 č.j. 11Af 37/2010-38, kde jedenáctý senát dospěl k závěru, že ono kritérium nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů nelze v dané věci aplikovat, protože nenastala situace, kterou by bylo možno pod toto kritérium podřadit. Skutečnost, že v době po vyměření daně došlo ke změně judikatury, tato skutečnost nemůže být kvalifikována jako vznik nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů a toto kritérium podle ust. § 55a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. nelze v dané věci použít. Městský soud v Praze toto své stanovisko formuloval na základě závěrů, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu ze dne 21.10.2008 č.j. 8 As 47/2005-86. Uvedl: „Jak vyplývá z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21.10.2008, č.j. 8 As 47/2005-86 nebo č.j. 6 As 7/2005-97 (obě rozhodnutí přístupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) úkolem soudní judikatury je řešení konkrétních sporů. Na úrovni vrcholných soudů rozhodovací činnost směřuje k případné korekci rozhodnutí a zajištění jednoty rozhodující činnosti, tato činnost je zaměřena do budoucna. Pokud dojde ke sjednocení judikatury, korekci judikatury či její změně, jde o rozhodnutí vrcholných soudů, jejichž účinky jsou orientovány výlučně do budoucna. Změnu či zpřesnění judikatury lze ve funkčním smyslu považovat za novelu právního předpisu s účinky, které změna právního předpisu tradičně má, tj. účinky do budoucna. To znamená, že změna či zpřesnění judikatury není důvodem pro využití mimořádných opravných prostředků ve věcech, týkajících se stejného právního problému, které byly pravomocně skončeny ve správním řízení a proti kterým nebyla podána správní žaloba před tím, než ke změně či zpřesnění judikatury došlo. Z uvedeného vyplývá, že cestou mimořádného opravného prostředku, jakým je institut prominutí daně dle § 55a zákona o správě daní a poplatků, nelze revidovat pravomocně stanovenou daňovou povinnost v důsledku sjednocení judikatury.“

Vzhledem k uvedenému nezbyvá než konstatovat, že pokud by se žalovaný zabýval žádostí o prominutí daně a příslušenství ze dne 17.12.2009 v úplnosti, tedy pokud by se vyjádřil i k onomu kritériu nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů, nezbylo by mu nic jiného, než z tohoto důvodu žalobci nevyhovět, protože skutečnost důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů nebyla dána, vůbec nenastala, nedošlo k ní, a nebylo tedy možno ji použít.

Soud má za to, že procesní vada spočívající v tom, že se žalovaný opomněl vypořádat s kritériem nesrovnalosti vyplývajícím z uplatňování daňových zákonů, nemohla znamenat nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného, protože i kdyby k tomuto kritériu žalovaný přihlédl a vypořádal se s ním, nemohl by jej uplatnit ve prospěch žalobce a nemohl by předmětné žádosti žalobce ze dne 17.12.2009 o prominutí daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001, včetně příslušenství dle § 55a zákona č. 337/1992 Sb. vyhovět.

Z výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Právo na náhradu nákladů řízení soud žalovanému nepřiznal, když má za to, že žalovaný správní orgán disponuje odborným aparátem, který je schopen zastupovat žalovaného v řízení o přezkoumání jím vydaného rozhodnutí.

#### 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 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 17. dubna 2014

JUDr. Slavomír Novák, v.r.  
předseda senátu

za správnost vyhotovení:  
Simona Štěpinová