



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci žalobce: **Ing. M. K.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem, sídlem v Liberci, 1. máje 97, proti žalovanému: **Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj**, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14.8.2013, č.j. 1599826/13/2503-24802-505243,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14.8.2013, č.j. 1599826/13/2503-24802-505243, kterým byla zamítnuta jeho žádost o prominutí příslušenství daně podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správně dani a poplatků (dále jen „ZSDP“), ze dne 30.6.2008, kterou žádal o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 stanoveného platebním výměrem ze dne 4.6.2007, č.j. 85411/07/178912/5055, ve výši 309 877,- Kč.

Žalobce předně namítl, že tato žaloba brojí proti nepřijatelnému postupu žalovaného, který vydal žalobou napadené rozhodnutí v rozporu s právním názorem Krajského soudu v Ústí nad Labem vyjádřeného v rozsudcích ze dne 23.6.2011, sp. zn. 15 Ca 285/2008, a ze dne 27.6.2013, sp. zn. 15 Af 89/2011. Ve věci se jednalo o opakovanou žádost, ve které žalobce shrnul důvody obsažené v původní zamítnuté žádosti ze dne 19.7.2007 a zároveň uplatnil některé důvody nové, vycházejí při tom z pokynu Ministerstva financí D-319. Prostřednictvím pokynu D-319 byla deklarována správní praxe, která je z hlediska finančních orgánů závazná a která vytváří stav legitimního očekávání. Žalovaný vydal v pořadí již třetí rozhodnutí o žádosti o prominutí příslušenství daně, které se prokazatelně nachází v rozporu se závaznou praxí finančních orgánů. Žalovaný nejednal v souladu s metodikou Ministerstva

financí. Žalovaný sice odůvodnění svého rozhodnutí doplnil, nicméně ani tentokrát není z jeho rozhodnutí zřejmé, na základě jakých důkazů dospěl ke zjištění rozhodných skutečností. Napadené rozhodnutí je zcela tristní z hlediska preambule pokynu D-319, hovořící o maximální míře objektivitě a transparentnosti při rozhodování o prominutí příslušenství daně. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl jednotlivé důvody, pro které žalobce žádal prominutí příslušenství daně, odkázal na pokyn Ministerstva financí D-319, aby nakonec konstatoval, že veškeré důvody nelze uplatnit, neboť se jedná o důvody systému bonusu, které je možné uplatnit pouze v případě, kdy je dán jeden ze základních důvodů pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Žalovaný si musí být dobře vědom toho, že se z jeho strany jedná o zcela nepravdivé a zavádějící tvrzení, které je v rozporu se zavedenou správní praxí, jež se týkala promíjení daňového příslušenství podle § 55a ZSDP. Z předmětného pokynu D-319 takový restriktivní výklad nevyplývá a jeho závazný výklad byl zcela odlišný. Jednotný postup finančních orgánů byl zaveden interní metodikou s názvem „Metodické postupy pro vyřizování žádostí o prominutí daně a příslušenství daně a k vymezení veřejné podpory při promíjení dle ustanovení § 55a ZSDP (dále jen „metodické postupy“)“. Žalovaný tyto metodické postupy zamlčel, ale žalobou napadené rozhodnutí vydal v přímém rozporu s touto závaznou metodikou. Žalovaný pominul poslední odstavec oddílu D části „Systém bonusu a malusu“ na str. 8 těchto postupů, kde je jednoznačně uvedeno, že systém bonusu a malusu se uplatní také samostatně v případech, kdy nedojde k naplnění kritérií „základní“ procentní sazby uvedené v tabulce B I. Pro rozhodování o prominutí se pak použije rozdíl výsledných procentních sazeb tabulky C I. a C II. Žalovaný přesto ve svém rozhodnutí uvedl, že tato základní procentní sazba o promíjení příslušenství daně je podmínkou k uplatnění systému bonusu. Dále žalobce parafrázoval obsah tabulky C I. s tím, že není zřejmé, proč ke skutečnostem uvedeným v této tabulce žalovaný nepřihlédl.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí a konkrétně uvedl následující. Jak výslovně vyplývá z ustanovení § 55a ZSDP, v nové žádosti nemohou být uplatněny stejné důvody, které již obsahovala žádost původní. Žalobce zcela pominul, že bylo rozhodováno o opakované žádosti, jejíž podání bylo ze zákona podmíněno novými důvody. Žalovaný nezpochybnil správní praxi, že by bylo k důvodům uvedeným v pokynu D-319 pod bodem C. a D. (systém bonusu a malusu) přihlíženo, i když nebyly v žádosti uplatněny důvody uvedené pod bodem B., muselo by se však jednat o žádost první. Žalovaný se v odůvodnění rozhodnutí vyjádřil k jednotlivým důvodům v žádosti uvedeným a výslovně uvedl, které důvody byly uplatněny, a proto je již nelze uplatnit v žádosti opakovaně. Nové důvody jsou uvedeny v bodech 4. a 5. odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a je výslovně uvedeno, že se jedná o důvody uvedené v části C. a že k nim žalovaný přihlížel při posouzení první žádosti. Důvody uvedené v pokynu D-319 pod bodem C. a D. nemusí daňový subjekt prokazovat, ale přihlíží se k nim z úřední povinnosti, jejich existenci si správce daně zjistí sám. Pro úspěšné podání opakované žádosti bylo nutné tvrdit a prokázat existenci nového důvodu uvedeného pod bodem B. Žalobce ani v první ani ve druhé žádosti neuvedl žádné důvody specifikované v pokynu DS-159 a v pokynu D-319 pod bodem B. Žalobce v žalobě cituje neveřejnou metodiku k pokynu D-319. Musí mu být tedy známo, že je v ní výslovně uvedeno, že v případě opakovaných žádostí o prominutí příslušenství z důvodu tvrdosti se systém bonusu a malusu neuplatní. Žalovaný musel postupovat podle metodiky Ministerstva financí. Odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zcela v souladu s pokynem D-319. V tomto pokynu není výslovně řešen postup při opakované žádosti, ale jak již bylo uvedeno, je logické, že k důvodům specifikovaným pod bodem C. nemůže správce

daně na základě opakované žádosti přihlížet, protože k nim z úřední povinnosti již jednou přihlédl při rozhodování o první žádosti. Žalovaný interní metodiku nezapřel, ale nelze na její text odkazovat. Pokud by žalovaný prominul příslušenství daně žalobci na základě opakované žádosti, ve které jsou uvedeny pouze důvody specifikované pod bodem C., aniž jsou uvedeny nové důvody specifikované pod bodem B., došlo by k porušení metodiky Ministerstva financí.

Žalobce v replice uvedl, že příslušná metodika nebyla v daném případě žalovaným respektována. Žalobce si je vědom toho, že soud nemůže nahrazovat správní úvahu žalovaného, avšak poukázal na to, že byla zásadně porušena jeho práva vyplývající mimo jiné ze zavedené a závazné správní praxe, potažmo procesní práva související s náležitostmi odůvodnění příslušného rozhodnutí.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalobce s tímto postupem výslovně souhlasil a žalovaný se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas 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 vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 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 žalobkyně uplatnila 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 nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny, včetně prekluze daňové povinnosti.

Soud předně uvádí, že o věci již dvakrát rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 23.6.2011, č.j. 15 Ca 285/2008-34, a rozsudkem ze dne 27.6.2013, č.j. 15 Af 89/2011-44. V obou rozsudcích soud konstatoval nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů, neboť správní orgán neuvedl, jakými úvahami a na základě jakých důkazů byl veden k závěru o uplatnění nebo neuplatnění důvodů uvedených v kategorii C pokynu D-319 Ministerstva financí.

V daném případě v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný tentokrát vysvětlil řádně svůj právní názor spočívající v tom, že důvodem opakované žádosti mohou být ve smyslu ustanovení § 55a ZSDP pouze důvody uvedené v části B. pokynu Ministerstva financí. Dále konstatoval, že v případě, že je zde dán důvod uvedený v části B., může žalovaný přistoupit k hodnocení důvodů podle části C. a D. V žalobou napadeném rozhodnutí bylo vymezeno celkem pět důvodů opakované žádosti žalobce. Žalovaný první tři důvody vyhodnotil jako důvody, jež byly uvedeny již v první žalobcově žádosti o prominutí daně ze dne 19.7.2007. Uvedené žalobce nijak nezpochybnil. Pod bodem 4. bylo uvedeno, že žalobce nemá u finančních a celních orgánů žádné dluhy a pod bodem 5. bylo uvedeno, že žalobce v období 1 roku zpětně ode dne podání žádosti se nedopustil žádného porušení platební povinnosti vůči správci daně, jinému finančnímu a celnímu orgánu. K oběma těmto důvodům žalovaný v rozhodnutí uvedl, že jsou zařazeny do části C. pokynu D-319 a nejedná se tak o důvod, na základě kterého lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti, ale pouze o důvod, na

základě kterého lze promíjené příslušenství zvýšit. Nejednalo se tak o nové důvody žádosti. K uvedeným okolnostem v bodech 4. a 5. správce daně přihlížel již při posouzení první žádosti z úřední povinnosti. Soud má za to, že žalobou napadené rozhodnutí je přezkoumatelné a opřené o dostatek důvodů, jejichž věcná správnost bude otázkou následného posouzení.

Podle ustanovení § 55a odst. 1 až 3 ZSDP je stanoveno, 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. Byla-li žádost o prominutí daně zamítnuta, lze novou žádost podat nejdříve po šedesáti dnech ode dne doručení zamítavého rozhodnutí. V této nové žádosti nemohou být uplatněny stejné důvody, které již obsahovala žádost původní. Při opakování již odmítnutých důvodů bude nová žádost bez posouzení odložena. O odložení musí být žadatel vyrozuměn.

Ke spolehlivému zabezpečení maximální možné míry jednotného a objektivizovaného rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně vydalo Ministerstvo financí pokyn D-319 a k němu interní metodické postupy. V části B. pokynu D-319, na nějž navazují metodické postupy, jsou uvedeny důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle ustanovení § 55a ZSDP. V části C. pokynu D-319, na nějž navazují metodické postupy, jsou uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti, a v části D. pokynu D-319 jsou uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a snížit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

Jak vyplývá z judikatury správních soudů, 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 individuální případě byla dodržena i uvedená závazná správní praxe (srov. např. rozsudky NSS ze dne 23.8.2007, 7 Afs 45/2007; ze dne 28.04.2005, 2 Ans 1/2005, www.nssoud.cz).

Vzhledem ke znění ustanovení § 55a ZSDP a judikatury správních soudů i Ústavního soudu je nutno konstatovat, že žalobci proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně přísluší procesní námitky a námitky vůči dodržení mezi správního uvážení či zneužití správního uvážení. Není zde však hmotněprávní nárok na vyhovění žádosti. Soud tak zkoumá, zda bylo rozhodnutí vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu (srov. nálezy ÚS ze dne 13.11.2007, IV. ÚS 2323/07; ze dne 22.7.2009, III. ÚS 2556/07, www.usoud.cz; rozsudky NSS ze dne 21.7.2009, 8 Afs 85/2007; ze dne 4.2.2010, 7 Afs 15/2007, www.nssoud.cz).

Podstata žalobcovy žaloby spočívá v tom, že nebylo postupováno podle systému bonusu a malusu zachyceného v částech C. a D. pokynu D-319 a stejných částí metodických pokynů. O prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002

stanoveného platebním výměrem ze dne 4.6.2007, č.j. 85411/07/178912/5055, ve výši 309 877,- Kč bylo poprvé pravomocně rozhodnuto rozhodnutím Finančního úřadu v Děčíně ze dne 29.8.2007, č.j. 114982/07/178912/5055. Žalobou napadené rozhodnutí tak bylo vydáno na základě opakované žádosti, která musí být postavena na nových důvodech, z nichž vyplývá, že došlo k nesrovnalostem při uplatňování daňových zákonů či k tvrdosti. V metodických pokynech je v části E. „Postup správce daně při opakovaných žádostech o prominutí příslušenství daně“ výslovně uvedeno, že *v případě opakovaných žádostí o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti se systém bonusu a malusu již neuplatní, s výjimkou případů, kdy na základě výsledku celkového propočtu procentní sazby u první žádosti je zachována dosud nepoužitá záporná hodnota*. Shodné ustanovení obsahoval i pokyn DS-159, účinný do 31.5.2008, podle kterého bylo rozhodováno o první žádosti. Žalovaný tedy v souladu s interním pokynem nezohledňoval důvody uvedené v části C., neboť se jednalo o opakovanou žádost, zatímco žalobcův odkaz na část D. směřuje k ustanovení vztahujícímu se k první žádosti. Soud v tomto postupu žalovaného neshledává libovůli či svévoli, neboť důvody uvedené pod bodem 4. a 5. žalobou napadeného rozhodnutí nebo spočívající v bezdlužnosti žalobce a jeho dobré platební morálce, lze zařadit mezi důvody zakotvené v části C. pokynu D-319 a metodických postupů a nelze je považovat za důvody osvědčující nesrovnalost v uplatňování daňových zákonů nebo tvrdost daňových předpisů, a tedy nové důvody ve smyslu ustanovení § 55a odst. 3 ZSDP. Uvedené okolnosti mají pouze vliv na výši prominutého příslušenství daně a lze je zohlednit až poté, co dlužník naplní základní podmínku prokázání, že došlo k nesrovnalostem při uplatňování daňových zákonů či k tvrdosti. Žalovaný se tak držel správní praxe zavedené pokynem D-319 a metodickými postupy, která není v rozporu se ZSDP.

Z interní písemnosti ze dne 17.8.2007, ev. č. 07/02/109, označené jako „Příloha žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně (dle pokynu DS-159)“, zařazené v neveřejné části spisu, se podává, že systém bonusu a malusu byl při rozhodování o první žádosti ze dne 19.7.2007 použit. Tedy i tvrzení žalovaného uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí, že důvody uvedené pod bodem 4. a 5. žalobou napadeného rozhodnutí byly posouzeny z úřední povinnosti u první žádosti, má oporu ve správním spise.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti podle obsahu správního spisu vůbec nevznikly.

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 3. února 2014

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

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová