



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Jany Kubenové a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **V. B.**, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Zlínský kraj, územní pracoviště ve Zlíně**, se sídlem třída Tomáše Bati 21, Zlín, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26.5.2011, č.j. 198956/11/303914704215,

t a k t o :

- I. Žaloba **se z a m í t á .**
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

Rozhodnutím Finančního úřadu ve Zlíně (dále jen žalovaný) ze dne 26.5.2011, č.j. 198956/11/303914704215, byla postupem dle ust. § 55 a zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen zákon o správě daní a poplatků) ve spojení s ust. § 264 odst. 6 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen daňový řád) zamítnuta žádost žalobce o prominutí příslušenství daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. Dle žádosti o

prominutí příslušenství daně ze dne 27.12.2010 žalobce požádal o prominutí úroku z prodlení, který vznikl v roce 2010 opožděnými úhradami daně z příjmu fyzických osob a DPH. Tyto rozdíly v úhradách jdou vesměs na vrub skutečnosti, že daň je zaplacená v termínu, ale z hlediska posouzení data platby na účet žalovaného opožděně. Z důvodu značného množství dokladů a zejména opožděnému přijetí faktur ze stran dodavatelů energií není technicky možné zpracovat, rozpočítat na jednotlivé nájemce, přefakturovat odběratelům a zpracovat do evidence v takovém termínu, aby platba došla včas žalovanému. Z těchto důvodů a z důvodů zamezení přílišné tvrdosti zákona požádal žalobce o prominutí penále a úroků z prodlení. Všechny známé (tzn. i vyměřené, ale nepravomocné) částky daně jsou ke dni podání této žádosti již doplacený a i ostatní daňové povinnosti jsou vždy placeny včas dle podaného daňového přiznání. Všechna přiznání jsou vždy a včas správně podána a žalobce také plně spolupracuje se správcem daně. Žalovaný po prověření důvodů uvedených v žádosti a po prověření spisového materiálu zjistil, že předmětem žádosti je příslušenství daně, které bylo předepsáno za pozdní úhradu záloh na daňovou povinnost na zdaňovací období roku 2010. Ta však ke dni zpracování žádosti nebyla vyměřena. Při rozhodování o prominutí příslušenství daně žalovaný zohlednil z úřední povinnosti dobrou spolupráci žalobce se správcem daně, a to že ke dni zpracování žádosti evidoval na účtu daně z příjmů fyzických osob i jinou neuhrazenou daňovou povinnost. Jednalo se o nedoplatek neuhrazené zálohy na daň za zdaňovací období roku 2011 splatné ke dni 15.3.2011, která byla předepsaná v souladu s ust. § 38 a zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP).

III.

Žalobní argumentace

Žalobce předně namítal, že žádost o prominutí příslušenství daně podával správci daně v souladu s ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků. Podle ust. § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků k prominutí příslušenství daně může dojít v kterémkoliv stádiu daňového řízení, tj. i před zaplacením samotné daňové povinnosti. Ke dni zpracování žádosti (26.5.2011) žalobce skutečně daň neuhradil, avšak jen proto, že daň nemohla být vůbec žalovaným vyměřena a tudíž ani žalobcem uhrazena. Povinnost vyměřit daň za zdaňovací období roku 2010 totiž nastala až dne 1.7.2011, tj. 6 týdnů po vydání napadeného rozhodnutí. Žalovaný tedy zneužil správního uvážení, neboť zamítl žádost žalobce o prominutí příslušenství daně s odůvodněním, že není uhrazena daň, a to dříve než byla daň vyměřena a žalobce měl možnost ji uhradit. Postupem žalovaného byla rovněž dotčena dobrá víra žalobce v to, že řádně plní své povinnosti. Žalobce dále uvedl, že rozhodnutí ve věci prominutí daně dle ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků je rozhodnutím, u něhož ani při splnění zákonných podmínek právní nárok na kladné vyřízení žádosti, avšak je to současně rozhodnutí, které musí splňovat procesní postup i meze správního uvážení. Správní orgán musí v právním státě při realizaci své diskreční pravomoci vycházet mimo jiné z ústavního principu zákazu libovůle, principu rovnosti a proporcionality. Rozhodnutí o žádosti o prominutí daně pak nespočívá na ničím nelimitované úvaze správního orgánu, nejde o dobrodíní rozhodujícího orgánu. Dle názoru žalobce napadené správní rozhodnutí, které vychází toliko ze správního uvážení žalovaného, nebylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu. O nestandardním jednání žalovaného svědčí i jeho vlastní rozhodnutí o prominutí příslušenství daně za rok 2009. Žalovaný zde prominul příslušenství ve výši 10 %,

a to v situaci, kdy daň byla sice vyměřena, ale nepravomocně, neboť žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. Žalobce se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí.

IV.

Stanovisko žalovaného

Žalovaný podal k žalobě obsáhlé vyjádření. Předně rekapituluje průběh řízení o žádosti žalobce. Dále odkázal na Pokyn D-330 (dále jen „Pokyn“) vydaný Ministerstvem financí, kterým se vymezují důvody a skutečnosti posuzované v rámci rozhodování o žádostech daňových subjektů pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků a podle něhož v řízení postupoval. Odkázal rovněž na instrukci Ministerstva financí č.j. 43/95 879/2009-431 Metodické postupy pro vyřizování žádosti o prominutí daně a příslušenství daně dle ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků (dále jen „Instrukce“), podle které v řízení postupoval. Žalovaný ověřil, že v případě žalobce není osvědčen důvod uvedený v bodě A.1. až A.6. či části B Pokynu. Žalovaný nepřiznal žalobci bonus za bezdlužnost (část C.bod 1 Pokynu), neboť ke dni vydání rozhodnutí žalobce neuhradil zálohu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011. Žalovaný rovněž nepřiznal bonus (část C bod. 2 Pokynu) za skutečnost, že se jedná i o jediné porušení platební povinnosti v časovém období jednoho roku od podání žádosti. Žalobce totiž opakovaně v roce 2010 neuhradil zálohy daně z příjmů fyzických osob. Záloha ve výši 118 600 Kč splatná k 15.9.2010 byla uhrazena až dne 9.11.2010 a záloha splatná k 15.12.2010 byla uhrazena až dne 24.3.2011. Žalovaný nepřiznal žalobci bonus za skutečnost, že zjištěné důvody vyměření daně nemají charakter zatajení skutečností žalobcem (část C.bod 3 Pokynu), neboť předmětem rozhodnutí bylo příslušenství daně (úrok z pozdě hrazených záloh na daň za zdaňovací období roku 2010), které byl žalovaný povinen hradit v souladu s ust. § 38a ZDP. Žalovaný přiznal žalobci bonus za dobrou úroveň spolupráce se správcem daně při plnění nepeněžitých povinností (část C. bod 4 Pokynu). To je ohodnoceno ve výši 20 % dle Instrukce. Žalovaný pak shledal, že pro daný případ je naplněn důvod pro uplatnění malusu (část D bod 4 Pokynu), tj. existence dluhu daňového dlužníka u územních finančních a celních orgánů, neboť ani ke dni podání žádosti, ani ke dni vydání rozhodnutí, žalobce neuhradil zálohovou povinnost na daň z příjmů fyzických osob za rok 2010. Jednalo se o nedoplatek zálohy na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011, splatné ke dni 15.3.2011. Na osobním daňovém účtu tak byl evidován nedoplatek. To je dle Instrukce ohodnoceno 30% malusovými body. Žalovaný následně provedl výpočet výsledné částky procentních sazeb malusů a bonusů, přičemž dospěl k záporné hodnotě (20 % - 30 % = -10 %), a proto byla žádost žalobce zamítnuta. Žalovaný dále uvedl, že samotná skutečnost nevyměřené daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2011 neměla vliv na správní uvážení žalovaného. Žalovaný tedy nezamítl žádost žalovaného z důvodu neuhrazení nebo nevyměření daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2010. V případě roku 2009 se jednalo o částečné prominutí příslušenství daně z příjmů fyzických osob za rok 2009 (daň vyměřena odlišně od tvrzení žalobce), kdy mohl být zohledněn i bonus ve výši 20 %, tj. bonus za skutečnost, že zjištěné důvody vyměření daně nemají charakter zatajení skutečnosti daňovým subjektem (část C bod 4 Pokynu), což zásadním způsobem ovlivnilo výsledek rozhodnutí.

V.

Právní hodnocení soudu

Soud k věci předně poznamenává, že žalobce podal žádost již dne 28.12.2010. O žádosti pak bylo rozhodováno až dne 26.5.2011. Dle ust. § 264 odst. 6 daňového řádu se žádosti o prominutí daně či jejího příslušenství, které byly podány podle dosavadních právních předpisů a které nebyly vyřízené do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, posoudí podle podmínek obsažených v dosavadních právních předpisech. V daňovém řádu je prominutí daně upraveno v ust. § 55a. Dle odst. 1 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. Dle odst. 2 téhož ustanovení 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.

Institut prominutí daně či příslušenství daně dle citovaného ustanovení byl zařazen mezi mimořádné opravné prostředky, byť se ve skutečnosti o mimořádný opravný prostředek nejedná, neboť jím nelze rozporovat zákonnost či správnost rozhodnutí. Nejde zde o nápravu nesprávných rozhodnutí, ale o odstranění, resp. zmírnění důsledků rozhodnutí, která by měla být teprve vydána, příp. která již byla vydána a jsou nejen správná, ale i zákonná.

Prominutí daně podle předmětné právní úpravy bylo ovládáno zásadou dispoziční, tedy bylo zahajováno pouze na žádost daňového subjektu, přičemž zákon rozlišoval odlišné podmínky pro prominutí daně jako takové a pro prominutí jejího příslušenství. Zatímco daň mohla být prominuta pouze z důvodů nesrovnalostí, jež plynou z uplatňování daňových zákonů, příslušenství daně mohlo být promíjeno i z důvodů odstranění tvrdosti. Pojem „*tvrdost*“ přitom zákon o správě daní a poplatků nijak blíže nespecifikoval a v tomto směru nelze než konstatovat, že se jedná o typický neurčitý právní pojem, jenž je naplňován zejména aplikační praxí vycházející z pokynu Ministerstva financí (D-330); v něm jsou – z důvodu jednotného a objektivizovaného rozhodování – vymezeny skutečnosti, jimiž lze zdůvodnit žádost o prominutí a v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonný důvod tvrdosti, pro který může dojít k prominutí příslušenství daně. Konstrukce ustanovení § 55a odst. 1, věty druhé, zákona o správě daní a poplatků tak představuje kombinaci neurčitého právního pojmu „*tvrdost*“ a institutu správního uvážení (diskrece). To znamená, že posouzení pramenící v prominutí příslušenství daně podle cit. ustanovení je třeba chápat primárně jako posouzení neurčitého právního pojmu podléhající posléze správnímu uvážení; obdobně srov. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žižková, M. *Daňový řád. Komentář*. II. díl. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, s. 1493, dle kterého: „...*posouzení ústící v prominutí příslušenství bylo především projevem správního uvážení příslušného správce daně*“.

Zákonem tak sice nebyl založen nárok, resp. veřejné subjektivní právo na poskytnutí daňové úlevy ve formě prominutí daně či jejího příslušenství, nicméně i rozhodnutí v této věci závisující na volné úvaze správce daně lze přezkoumat ve správním soudnictví; shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 15/2007 – 106, publ. pod

č. 2066 Sb. NSS, a dostupný též na www.nssoud.cz, stejně jako další citovaná rozhodnutí tohoto soudu.

Ústavní soud v rozhodnutí IV. ÚS 2323/07 ze dne 13.11.2007 vyložil, že: „Ustanovení § 55a zákona o správě daní a poplatků upravující prominutí daně či jejího příslušenství je právní normou, která zahrnuje kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení; neurčitý právní pojem, zde představovaný „důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů“ (jako předpoklad prominutí daně) a „důvodem odstranění tvrdosti“ (jako další možný předpoklad prominutí příslušenství daně) nelze obsahově dostatečně přesně vymezit a jeho aplikace závisí na posouzení v každém jednotlivém případě. Zákonodárce takto vytvořil prostor veřejné správě, aby zhodnotila, zda konkrétní situace patří do rozsahu neurčitého právního pojmu či nikoli, přičemž s existencí určitého skutkového stavu není jednoznačně spojen jediný právní následek; je pak na uvážení správního orgánu - ve stanovených mezích - takový následek určit, jmenovitě rozhodnout, zda žádosti daňového dlužníka vyhovět a daň či její příslušenství prominout či nikoli. Dodržení těchto mezí - správního uvážení či jejich zneužití - ve správním soudnictví je přezkoumatelné (§ 78 odst.1 s. ř. s.); je zde tedy oprávnění účastníka řízení požadovat, aby rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno v řádném procesu vymezeném normami hmotného i procesního práva, s vyloučením případné svévole ze strany rozhodujících správních orgánů“.

Vyhovění žádosti daňového dlužníka o prominutí daně závisí toliko na správním uvážení správního orgánu, jímž je Ministerstvo financí ČR, a v případech vymezených vyhláškou č. 299/1993 Sb., kterou se zmocňují územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně, i finanční úřad. Je pak na uvážení správního orgánu rozhodnout, zda žádosti daňového dlužníka vyhoví a daň či její příslušenství promine či nikoli. Jeho žádost by pak měla být projednána v řádném procesu, a to zejména ve smyslu práva na rovné postavení všech účastníků řízení a jejich nediskriminace, práva na projednání věci bez zbytečných průtahů apod. je zde tímto veřejným subjektivním procesním právem, jež mohlo být porušeno či dotčeno a jehož ochrany se lze u soudu dovolat, i když zde subjektivní právo na poskytnutí posuzované úlevy není (k tomu např. srov. rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 398/09 ze dne 17.6.2009 a IV. ÚS 226/09 ze dne 23.10.2009).

Nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků vymezilo Ministerstvo financí ve svém Pokynu D-330 (dostupný na stránkách České daňové správy www.cds.mfr.cz). V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7.9.2012, č.j. 2 Afs 55/2012-24 je mj. uvedeno: „,

[24.] Pro vypořádání se s touto námitkou žalobce měl stěžovatel zohlednit rovněž povahu Pokynu D-330. Tento a obdobné pokyny jsou vydávány jako interní normativní instrukce a pro správce daně představují pokyn nadřízeného orgánu vůči orgánu služebně podřízenému. Nejsou závazné obecně – nejsou tedy stricto sensu pramenem práva. Publikace ve Finančním zpravodaji na tom nemůže nic změnit, neboť Ministerstvo financí není žádným zákonem k vydávání D-pokynů, jakožto obecně závazných právních norem zmocněno (čl. 79 odst. 3 zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky).

[25.] Interní normativní instrukce nadřízeného orgánu jsou proto primárně závazné pro správce daně, který je povinen se jimi řídit. Jeho prostřednictvím mohou mít D-pokyny významný účinek také vně vztahů nadřízenosti a podřízenosti, tj. i na účastníky řízení (k povaze těchto pokynů viz podrobněji rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, in: č. 605/2005 Sb. NSS). Mohou nastat situace, kdy interní normativní instrukce stanoví správci daně povinnosti v rozporu s právními předpisy, případně kdy zprostředkovaný účinek na účastníky řízení vede k tomu, že jsou de facto stanoveny povinnosti v rozporu s právními předpisy i jim. V těchto případech rozporu s právními předpisy se obecná povinnost řídit se pokyny nadřízeného orgánu neuplatní (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10 2006, č. j. 8 Afs 3/2005 – 59).

[26.] Z argumentace stěžovatele plyne, že Pokyn D-330 považuje za souladný se zákonem. Podle jeho výkladu je naplněním byť jedné z podmínek čl. II oddílu A vyloučen věcný přezkum podmínek, ze kterých lze usuzovat na tvrdost zákona podle § 55a odst. 1 věty druhé zákona o správě daní a poplatků. V kasační stížnosti se však nezabývá tím, že zmiňovaný pokyn nemá článek jen jeden, ale hned několik. Oddíl A čl. II sice mluví o skutečnostech vylučujících vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně, stěžovatel ho ovšem nemůže vnímat izolovaně, zejména pak ne bez ustanovení upravujících účel pokynu. Podle čl. I jsou pokynem vymezeny skutečnosti, při jejichž existenci je rozhodnutí o prominutí příslušenství daně vyloučeno v zásadě. Slovní spojení „v zásadě“ v právních textech značí pravidlo, které připouští výjimky. Proto není na místě považovat podmínky čl. II oddílu A za nepominutelné absolutně, ale jen zpravidla, v běžných případech.

[27.] Po posouzení zákonného textu, který zmiňuje pouze odstranění tvrdosti, a textu Pokynu D-330, který při vymezení své působnosti vylučuje pro žalobce příznivé rozhodnutí jen v zásadě, je Nejvyšší správní soud toho názoru, že samotný pokyn vyložený při vědomí všech jeho částí nebrání věcnému přezkumu žádosti. To konkrétně znamená, že žalobce může uplatňovat nezaviněnou platební neschopnost jako důvod přílišné tvrdosti zákona (čl. II oddíl B bod 14), aniž by mu v tom bránily skutečnosti vyjmenované v čl. II oddíl A Pokynu D-330. Tím samozřejmě zdejší soud nikterak nepředjímá, jak má stěžovatel o dané žádosti věcně rozhodnout, pouze upozorňuje na povinnost se s těmito skutečnostmi vypořádat.

[28.] K tomu Nejvyšší správní soud připomíná právní názor obsažený v jeho rozsudku ze dne 5. 12. 2008, č. j. 2 Afs 99/2008 – 52, podle kterého by institut prominutí příslušenství daně měl „zajistit, že v případech, kdy to sociální či ekonomická situace daňového dlužníka objektivně vyžaduje nebo kdy je to z jiných legitimních důvodů na místě, bude sankce v jeho konkrétním případě přiměřeně snížena či zcela eliminována nebo že mu budou alespoň ulehčeny časové podmínky jejího uhrazení. Jakkoliv totiž na tyto ‚úlevy‘ není dán právní nárok, plyne ze zásad zákazu libovůle a předvídatelnosti rozhodování správních orgánů požadavek jednotného a racionálního rozhodování v těchto případech tak, aby nedocházelo k bezdůvodnému zvýhodňování či naopak ke znevýhodňování některých daňových subjektů.“

[29.] Je úkolem správce daně, aby pečlivě posoudil konkrétní okolnosti případu nasvědčující tvrdosti zákona. Pokud by shledal, že je pro zvláštnost situace žalobce na místě, aby se odchýlil od zásadně vyžadovaných podmínek Pokynu D-330, může tak ve světle výše nastíněných úvah učinit.“

Dispoziční zásada, jakožto protějšek zásady oficiality (ex officio, ex offio – postup z úřední povinnosti), se sice při správě daní vyskytuje jen omezeně, avšak je typická pro úpravu opravných prostředků, včetně institutu prominutí daně podle § 55a zákona o správě daní a poplatků. Její podstata spočívá v tom, že procesní iniciativa není v rukou správce daně, nýbrž v rukou daňového subjektu – žalobce. Ten měl plně ve své dispozici, zda podá žádost o prominutí příslušenství daně a jak vymezí její důvody, které jsou vždy individuální, závislé pouze na osobě a situaci daňového subjektu. Dle žádosti o prominutí příslušenství daně ze dne 27.12.2010 žalobce požádal o prominutí úroku z prodlení, který vznikl v roce 2010 opožděnými úhradami daně z příjmů fyzických osob a DPH. Rozdíly v úhradách jdou vesměs na vrub skutečnosti, že daň je zaplacená v termínu, ale z hlediska posouzení data platby na účet žalovaného opožděně. Z důvodu značného množství dokladů a zejména opožděnému přijetí faktur ze stran dodavatelů energií, není technicky možné zpracovat, rozpočítat na jednotlivé nájemce, přefakturovat odběratelům a zpracovat do evidence v takovém termínu, aby platba došla žalovanému včas. Z těchto důvodů a z důvodů zamezení přílišné tvrdosti zákona požádal žalobce o prominutí penále a úroků z prodlení. Všechny známé (tzn. i vyměřené, ale nepravomocné) částky daně jsou ke dni podání této žádosti již doplacený a i ostatní daňové povinnosti jsou vždy placeny včas dle podaného daňového přiznání. Všechna přiznání jsou vždy a včas správně podána a žalobce také plně spolupracuje se správcem daně. O jeho žádosti bylo rozhodnuto dne 26.5.2011, č.j. 198956/11/303914704215. V odůvodnění rozhodnutí je uvedeno, že předmětem žádosti je příslušenství daně, které bylo správcem daně předepsáno za pozdní úhradu záloh na daňovou povinnost za zdaňovací období roku 2010, která ke dni zpracování žádosti nebyla žalovaným vyměřena. Povinnost platit zálohy je stanovena v ust. § 38a ZDP, ve znění platném pro přezkoumávanou věc. Žalobce však nebýl proti tomu, že by nebyl povinen platit zálohy. Rozhodnutí obsahuje odůvodnění, z něhož je seznatelné, jaké skutečnosti byly při posouzení jeho žádosti hodnoceny v jeho prospěch, tj. dobrá spolupráce se správcem daně a jaké v jeho neprospěch, tj. nedoplatek z titulu neuhrazené zálohy na daň za zdaňovací období roku 2011, splatné ke dni 15.3.2011. Žalovanému lze sice vytknout značnou stručnost odůvodnění, ale to nečiní jeho rozhodnutí nepřezkoumatelným, je však na hraně takové přezkoumatelnosti. Z rozhodnutí žalovaného je totiž zřejmé, jaké důvody byly při posouzení žádosti žalobce hodnoceny, avšak absentuje procentní vyjádření tzv. malusů a bonusů dle Instrukce a rovněž konkrétní odkaz na jednotlivé ustanovení Pokynu. Takové nedostatky žalovaný dohání až ve svém obsáhlém vyjádření k žalobě. Při vyslovení závěru o přezkoumatelnosti rozhodnutí vyšel soud i z toho, co bylo předmětem žalobních námitek. Žalobce totiž především namítal, že žalovaný zneužil správního uvážení, neboť žádost žalobce zamítnul s odůvodněním, že není vyměřena daň, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí se žádá, dříve než byla daň vyměřena a žalobci dána možnost daně, ke které náleží příslušenství, o jehož prominutí žádal, v souladu se zákonem uhradit. K tomu je však nutno uvést, že žalovaný rozhodoval o prominutí příslušenství daně, které bylo předepsáno za pozdní úhradu záloh na daňovou povinnost za zdaňovací období roku 2010. Jak je uvedeno výše, tak tato povinnost daňového subjektu plyne přímo ze zákona (§ 38a ZDP, ve znění platném pro přezkoumávanou věc) a žalobce svou povinnost hradit zálohy na daň z příjmů fyzických osob nijak nezpochybnil. Z rozhodnutí žalovaného neplyne, že by v rámci svého správního uvážení v neprospěch žalobce hodnotil neuhrazení dosud nevyměřené daně za zdaňovací období roku 2010. V jeho neprospěch totiž hodnotil to, že ke dni vydání rozhodnutí neuhradil zálohu na daň za

zdaňovací období roku 2011, splatnou ke dni 15.3.2011. Žalobce argumentoval částečným prominutím příslušenství daně za zdaňovací období roku 2009, kde sice byla daň vyměřena, ale nepravomocně, neboť žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. Zde se jednalo o úrok z prodlení z důvodu neuhrazení daně (nikoliv zálohy na daň) z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009. Z rozhodnutí žalovaného o prominutí úroku z prodlení za zdaňovací období roku 2009 ze dne 26.5.2011, č.j. 199583/11/303914704215, lze pak vyčíst, že v neprospěch žalobce bylo hodnoceno neuhrazení zálohy za zdaňovací období roku 2011 (splatnost dne 15.3.2011), ale v jeho prospěch bylo mimo dobré spolupráce se správcem daně (kladně hodnoceno i v napadeném rozhodnutí žalovaného) hodnoceno i to, že důvody vyměření daně za rok 2009 neměly charakter zatajení skutečností žalobcem (za zdaňovací období roku 2009 byla daň vyměřena platebním výměrem ze dne 13.10.2010, č.j. 217493/10/303914704215). Ve světle výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu v tomto rozhodnutí skutečně absentuje uvedení zvláštních okolností případu, které by odůvodnily odchýlení se od podmínek vyžadovaných Pokynem, tj. uhrazení daně (čl. II písm. A bod 1 Pokynu). Rozhodnutí, týkající se zdaňovacího období roku 2009, je tak v této části nepřezkoumatelné. Není totiž zřejmé, z jakého důvodu žalovaný poskytl žalobci dobrodiní částečného prominutí příslušenství daně v situaci, kdy samotná daň nebyla uhrazena. Soud proto nemohl z takového rozhodnutí vycházet. Žalobce rovněž namítal, že žalovaný měl rozhodnout o jeho žádosti až v době, kdy by daň za zdaňovací období roku 2010 byla vyměřena, případně i uhrazena. S tímto názorem se soud neztotožňuje. V posouvaném případě byla totiž žádost podána již dne 28.12.2010. O žádosti bylo rozhodnuto až dne 31.5.2011, tedy téměř po 5 měsících. Pokud by žalovaný i nadále o žádosti žalobce nerozhodl, mohla by totiž eventuálně být shledána jeho nečinnost. Je tak na žalobci, aby za běžných okolností správně načasoval svou žádost o prominutí daně. Navíc žalovaný při posouzení věci ani nehodnotil, zda byla daň za zdaňovací období roku 2010 vyměřena a uhrazena. Závěrem nezbyvá než uvést, že žalobce může o prominutí příslušenství daně postupem dle ust. § 259 daňového řádu znovu požádat. Odlišnost mezi žádostí ze dne 27.12.2010 a případnou novou žádostí může být to, že žalobce nemá evidován žádný daňový nedoplatek. Soud tedy neshledal, že by žalovaný svým postupem porušil žalobcem zmiňované ústavní principy, případně by jeho postup bylo možno shledat svévolným.

VI. Náklady řízení

Náhrada nákladů řízení před krajským soudem nebyla přiznána žádnému z účastníků. Žalobce celkově neměl ve věci úspěch, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá (ust. § 60 odst.1 s.ř.s.). Žalovanému žádné náklady řízení ve smyslu ust. § 57 s.ř.s. nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 16.7.2013

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu