



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobce: **Mgr. L.V.**, bytem..., zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Divadelní 4, Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech ze dne 31. 5. 2011, č. j. 95252/11/133911401950,

t a k t o:

- I. **Rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech ze dne 31. 5. 2011, č. j. 95252/11/133911401950, se 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 10.712 Kč k rukám zástupce žalobce, Mgr. Radka Lančíka, daňového poradce se sídlem Divadelní 4, Brno, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech [jeho působnost přešla od 1. 1. 2013 na Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „žalovaný“)], kterým byla zamítnuta jeho žádost o prominutí příslušenství daně podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

I. Obsah žaloby

Žalobce se v podané žalobě nejprve věnoval otázce, zda rozhodnutí vydaná podle § 55a zákona o správě daní a poplatků podléhají přezkumu ve správním soudnictví. V této souvislosti odkázal na relevantní judikaturu správních soudů (zejména na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2005, sp. zn. 6 A 69/2000, ze dne 21. 7. 2009, sp. zn. 8 Afs 85/2007, a rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2009, č. j. 15 Ca 288/2008 - 32), a na judikaturu Evropského soudu pro lidská práva.

Dále uvedl, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť v něm zcela absentují důvody, pro které žalovaný žalobci neprominul penále a úrok z prodlení, přestože v podané žádosti bylo argumentováno pokynem Ministerstva financí č. j. 43/48 554/2008-431 (dále jen „pokyn ministerstva“) a byly v ní obsaženy konkrétní důvody, pro které žalobce svou žádost podal. Podle tohoto pokynu správce daně promine daňovému subjektu příslušenství daně ve výši stanovené pokynem z následujících důvodů:

- 40 % - bezdlužnost daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů, na všech daňových platebních povinnostech (vyjma příslušenství daně, o jejichž prominutí je žádáno) nejsou ke dni zpracování této žádosti vykazovány nedoplatky;
- 30 % - daňová kontrola vedoucí k dodatečnému vyměření daně, jejíž příslušenství je dotčeno touto žádostí, byla zahájena s časovým odstupem 12 měsíců a více od původního data splatnosti daně;
- 20 % - příslušenství daně převyšuje daň, k níž se váže;
- 20 % - dobrá úroveň spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při plnění nepeněžních povinností.

Žalobce v této souvislosti upozornil, že ačkoli je citovaný pokyn pro žalovaného závazný, žalovaný podle něj zjevně nepostupoval a v rozhodnutí svou úvahu (neřídít se pokynem) nijak neodůvodnil. Není tedy zřejmé, na základě jakých konkrétních úvah žalovaný dospěl k závěru, že žádosti nevyhoví a proč žalobci alespoň zčásti příslušenství daně nepromine. Z rozhodnutí tak vůbec nelze zjistit meze správního uvážení, neboť neobsahuje náležité odůvodnění. Žalovaný v rozhodnutí toliko uvedl, že podané příslušenství se váže k daňové povinnosti, ohledně které se vede trestní řízení. Takový důvod však shora citovaný pokyn ministerstva neobsahuje; žalobce byl nadto rozsudkem Okresního soudu v Českých Budějovicích ze dne 21. 1. 2011, sp. zn. 3 T 137/2008, ve věci trestního řízení týkajícího se daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2002, 2003 a 2004 zproštěn obžaloby, což muselo být žalovanému v době vydávání rozhodnutí známo.

Žalobce taktéž upozornil na procesní pochybení žalovaného spočívající v nesprávném poučení o připuštění opravného prostředku, ačkoli zde (jak plyne i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009 - 64, a jiných v žalobě uvedených rozhodnutí finančních orgánů) žádný opravný prostředek přípustný není. Ze všech výše uvedených důvodů proto žalobce navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že komise žalovaného přezkoumala žalobcem podanou žádost včetně jejího doplnění, přičemž hodnotila důvody pro prominutí penále v souladu s pokynem Ministerstva financí D-330, č. j. 43/85 111/2009-431 (dále jen „pokyn D-330“). Dospěla přitom k závěru, že daňové penále za roky 2002, 2003 a 2004 nelze prominout z důvodu obsaženého v čl. II. písm. A odst. 5 pokynu D-330. Na základě vyjádření komise poté žalovaný vydal žalobou napadené rozhodnutí, kterým žádost žalobce o prominutí příslušenství daně zamítl s tím, že příslušenství daně se váže k daňové povinnosti, ohledně které je vedeno trestní řízení. Žalovaný věděl, že proti žalobci je vedeno trestní řízení pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, a proto podáním ze dne 27. 4. 2011 vyzval Okresní soud v Českých Budějovicích, aby sdělil, kdy rozsudek ze dne 21. 1. 2011, sp. zn. 3 T 137/2008, nabyl právní moci. V odpovědi, která byla žalovanému doručena dne 3. 5. 2011, okresní soud žalovanému sdělil, že rozsudek nenabyl právní moci z důvodu odvolání. Žalovaný dále připustil, že v rozhodnutí skutečně mylně poučil o možnosti podání opravného prostředku, přestože ve věcech prominutí daně nebo příslušenství není odvolání přípustné. Žalovaný však toto pochybení zhojil, neboť odvolací řízení zahájené na podkladě žalobcem podaného odvolání následně rozhodnutím ze dne 13. 7. 2011 zastavil.

K žalobní námitce spočívající v nepřezkoumatelnosti vydaného rozhodnutí žalovaný poukázal na skutečnost, že odůvodnění rozhodnutí plně odráží skutečnost, že vůči žalobci bylo v době rozhodování vedeno trestní řízení, a tedy je toto rozhodnutí zcela v souladu s čl. II. písm. A odst. 5 pokynu D-330. Žalovaný v této souvislosti připomněl judikaturu Ústavního soudu (nálezy sp. zn. III. ÚS 2556/07 a sp. zn. Pl. ÚS 46/10), podle které ustanovení § 55a zákona o správě daní a poplatků upravuje prominutí daně či jejího příslušenství kombinací neurčitého právního pojmu („důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů“ a „důvodem odstranění tvrdosti“) a správního uvážení. Ministerstvo financí vydalo pokyn D-330, v němž jsou vymezeny nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti dle § 55a zákona o správě daní a poplatků. Pokyny řady D jsou pro správce daně závazné, na jejich základě se vytváří správní praxe, od níž se žalovaný nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť by to mohlo být hodnoceno jako libovůle. V čl. II. písm. A pokynu D-330 jsou uvedeny skutečnosti vylučující vydání rozhodnutí o prominutí příslušenství z důvodu tvrdosti. V odst. 5 tohoto článku se uvádí, že v případech, kdy je proti daňovému dlužníku vedeno trestní řízení o některém z trestných činů uvedených v § 24 odst. 5 písm. b) a c) zákona o správě daní a poplatků (...), nelze vyhovět žádnému prominutí příslušenství, které se váže k daňové povinnosti, ohledně které je trestní řízení vedeno. Shodně se postupuje i v případech, kdy je pravomocně rozhodnuto o takovýchto trestných činech. Pokud bude trestní řízení odloženo nebo trestní stíhání zastaveno, pak se k uvedenému nepřihlíží. Pokyn D-330 tak výslovně stanoví, že příslušenství daně nelze v uvedeném případě prominout, a tedy nemůže být důvodná námitka žalobce, že nikde v pokynu není uvedeno, že by trestní řízení bylo důvodem pro vyřízení žalobcovy žádosti prominutím ve výši 0 %. Žalovaný při rozhodování o podané žádosti vycházel z tohoto pokynu, a vzhledem k tomu, že proti žalobci bylo vedeno trestní řízení, v souladu s tímto pokynem o věci uvážil a příslušenství vztahující se k této daňové povinnosti neprominul. Žalovaný se tedy neodchýlil od zavedené správní praxe, ani nepřekročil meze správního uvážení, neboť do nabytí právní moci rozsudku bylo nutno na osobu žalobce hledět jako na osobu trestně

stíhanou. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem žalovaný shledal svůj postup v souladu s právními předpisy, a proto navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

III. Replika žalobce

Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž vyslovil nesouhlas s vyjádřením žalovaného ze dvou následujících důvodů. Prvním důvodem byla skutečnost, že detailní zdůvodnění žalovaného obsažené ve vyjádření k žalobě nemůže zhojit nepřezkoumatelnost vydaného rozhodnutí. Druhým důvodem pak byla otázka správnosti aplikace pokynu D-330 v situaci, kdy u žalobce došlo k pravomocnému zproštění obžaloby, a ve smyslu čl. II. písm. A odst. 5 pokynu D-330 tedy nemělo být k předmětnému trestnímu řízení přihlíženo. V této souvislosti zůstalo otázkou, zda skutečnost, že právní moc rozsudku o zproštění žalobce obžaloby u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2001 až 2004 nastala později než vydání žalobou napadeného rozhodnutí, znemožnila žalovanému příslušenství daně prominout. Žalobce se pokusil uvedenou otázku odpovědět, přestože ji žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí neřešil. V této souvislosti upozornil, že chtěl-li žalovaný objektivně a nestranně posoudit žádost o prominutí daně, pak při vědomí, že žalobce byl rozsudkem (byť nepravomocným) zproštěn obžaloby, nic mu nebránilo vyčkat rozhodnutí odvolacího soudu. Žalovaný věděl, že rozhodnutí není pravomocné z důvodu odvolání podaného žalobcem, a tedy že odvolací soud nemůže ve smyslu § 259 trestního řádu rozhodnout v neprospěch žalobce, neboť státní zástupce odvolání nepodal. Žalobcem podané odvolání tak z materiálního hlediska nemohlo mít žádný vliv a nemohlo ani nikterak změnit skutečnost, že pokud jde o daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2001, 2002, 2003 a 2004, byl žalobce obžaloby zproštěn. Uvedený postup žalovaného tak žalobce hodnotil jako formalistický, z něhož je patrná snaha o zneužití pokynu D-330 v jeho neprospěch.

IV. Skutkový základ projednávané věci

Z obsahu předloženého správního spisu krajský soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti podané žaloby:

Žádostí ze dne 23. 12. 2010 (doplněnou podáním ze dne 29. 12. 2010) žalobce požádal o prominutí penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení vzniklých z daňových nedoplatků ve výši 99 636 Kč, 52 220 Kč a 80 628 Kč u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2002, 2003 a 2004. Žalobce v podané žádosti uvedl, že důvodem pro prominutí penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení je odstranění tvrdosti při uplatňování daňových zákonů, kterou žalobce spatřoval v tom, že zákon o správě daní a poplatků poněkud zjednodušeně staví daňový nedoplatek na jakékoli prodlení se zaplacením splatné částky daně a nijak nerozlišuje důvody vedoucí ke vzniku prodlení nebo výše penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení vzhledem k daňovému nedoplatku. Každé prodlení je tedy sankcionováno stejnou sazbou penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení. Žalobce dále připomněl, že směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy vypracovaná ve formě Zprávy Komise pro fiskální záležitosti OECD,

publikovaná ve Finančním zpravodaji č. 10/1997, se na str. 260 a 261 zabývá otázkou přiměřenosti penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení. V bodu 4.28 této zprávy se přitom uvádí, že uložení nadmíru velké pokuty či penále, úroků z odložené částky nebo úroků z prodlení za neúmyslné jednání založené na pouhé existenci nahlášení nižší částky by bylo nepatřičně tvrdé, vzniklo-li by spíše z důvodu chyby v dobré víře než zanedbáním nebo skutečným úmyslem vyhnout se dani. Žalobce by proto jako daňový subjekt byl rád, pokud by žalovaný v pozici správce daně při svém rozhodování uvedené aspekty zohlednil. S přihlédnutím k odůvodnění žádosti pak žalobce navrhl, aby penále, úroky z odložené částky a úroky z prodlení vzniklé z daňových nedoplatků ve výši 99 636 Kč, 52 220 Kč a 80 628 Kč u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2002, 2003 a 2004 byly prominuty, nejméně však ve výši, kterou připouští pokyn Ministerstva financí č. j. 43/48 554/2008-431:

- 40 % - bezdlužnost daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů, na všech daňových platebních povinnostech (vyjma příslušenství daně, o jejichž prominutí je žádáno) nejsou ke dni zpracování této žádosti vykazovány nedoplatky;
- 30 % - daňová kontrola vedoucí k dodatečnému vyměření daně, jejíž příslušenství je dotčeno touto žádostí, byla zahájena s časovým odstupem 12 měsíců a více od původního data splatnosti daně;
- 20 % - příslušenství daně převyšuje daň, k níž se váže;
- 20 % - dobrá úroveň spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při plnění nepeněžních povinností.

Žalobce dále doplnil, že usoudil-li by správce daně na prominutí příslušenství daně nad výši, kterou připouští pokyn ministerstva (kdy žalobce v žádosti navrhl prominutí příslušenství ve výši 100 %), pak ve smyslu shora citovaného pokynu ministerstva podléhá takové rozhodnutí režimu veřejné podpory. Pro tento případ žalobce upozornil, že ke dni podání žádosti neobdržel veřejnou podporu v režimu „*de minimis*“ ve formě jakéhokoli zvýhodnění, které plyne z veřejných prostředků, včetně prostředků státního rozpočtu a programů veřejné podpory. Zároveň se zavázal, že pokud by takovou podporu do doby rozhodnutí o prominutí příslušenství daně obdržel, písemně by tuto skutečnost žalovanému ve lhůtě 5 dnů od poskytnutí této podpory oznámil.

V doplnění žádosti ze dne 29. 12. 2010 žalobce uvedl, že splňuje podmínky pro prominutí penále, úroků z odložené částky a úroků z prodlení i podle metodického pokynu Ministerstva financí D-330, č. j. 43/85 111/2009-431 (*pozn.: ve všech níže uvedených případech má být namísto čl. II. správně uveden čl. III.*):

Čl. II. písm. B bod 13.

- daňová kontrola vedoucí k dodatečnému vyměření daně, jejíž příslušenství je dotčeno touto žádostí, byla zahájena s časovým odstupem 12 měsíců a více od původního data splatnosti daně;

Čl. II. písm. B bod 17.

- příslušenství daně převyšuje daň, k níž se váže;

Čl. II. písm. C bod 1.

- bezdlužnost daňového dlužníka u územních finančních orgánů a celních orgánů, na všech daňových platebních povinnostech (vyjma příslušenství daně, o jejichž prominutí je žádáno) nejsou ke dni zpracování této žádosti vykazovány nedoplatky;

Čl. II. písm. C bod 4

- dobrá úroveň spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při plnění nepeněžních povinností.

V závěru doplnění pak žalobce (stejně jako v žádosti) zopakoval, že by byl rád, pokud by žalovaný při svém rozhodování shora uvedené aspekty zohlednil, přičemž setrval na svém návrhu, aby bylo příslušenství daně prominuto.

Rozhodnutím ze dne 31. 5. 2011, č. j. 95252/11/133911401950, žalovaný podanou žádost zamítl. V části rozhodnutí označené jako odůvodnění konstatoval, že vzal v úvahu skutečnost, že příslušenství daně se váže k daňové povinnosti, ohledně které je vedeno trestní řízení.

V. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že žalobce v podané žalobě předně uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti vydaného rozhodnutí žalovaného, musel se krajský soud nejprve vypořádat s otázkou, zda je napadené rozhodnutí žalovaného způsobilé soudního přezkumu. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí (ať už pro nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů) je totiž vadou natolik závažnou, pro kterou by muselo být rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zrušeno.

V této souvislosti je třeba připomenout, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Obecně lze za nesrozumitelné považovat takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jakým způsobem bylo rozhodnuto, jehož výrok je vnitřně rozporný nebo nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, dále takové rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem a kdo byl rozhodnutím zavázán, apod. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů pak soud posuzuje, zda se žalovaný v rozhodnutí vypořádal se všemi žalobcem uplatněnými okolnostmi a zda srozumitelným způsobem uvedl, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a kterým naopak nepřisvědčil, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a které důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí.

Vychází-li krajský soud z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, pak je zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí tyto základní náležitosti postrádá, a tedy je zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek odůvodnění.

V posuzované věci žalobce požádal správce daně o prominutí příslušenství daně podle § 55a zákona o správě daní a poplatků. Podle odst. 1 tohoto ustanovení ministerstvo financí 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 financí může obecně závazným právním předpisem zmocnit k provádění tohoto svého oprávnění správce daně.

Pokud jde o povahu samotného rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně podle § 55a zákona o správě daní a poplatků, Nejvyšší správní soud dospěl již ve svém rozsudku ze dne 30. 11. 2005, č.j. 6 A 69/2000 - 55, dostupném na www.nssoud.cz, k závěru, že i když se právně jedná o takové rozhodnutí, u něhož není ani při splnění zákonných podmínek právní nárok na kladné vyřízení žádosti, podléhá soudnímu přezkoumání z hlediska dodržení předepsaného procesního postupu i mezí správního uvážení. Na tomto výkladu se poté rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu ustálila (srovnej např. rozsudky ze dne 5. 12. 2008, č. j. 2 Afs 97/2008 - 54, ze dne 22. 1. 2009, č. j. 9 Afs 115/2008 - 34, či rozsudek ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 127/2005 - 69, všechna rozhodnutí dostupná na www.nssoud.cz, navazující na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2005, č. j. 6 A 25/2002 - 42, publ. pod č. 906/2006 Sb. NSS, podle kterého „i rozhodnutí správního orgánu v případech, kdy účastník řízení nemá právní nárok na vyhovění žádosti, může zasahovat do právní sféry tohoto žadatele, a pokud tak činí, je rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a podléhá tudíž soudnímu přezkumu. Samotná skutečnost, že zákon poskytuje správnímu orgánu prostor ke správnímu uvážení, totiž ještě nevylučuje možnost soudního přezkoumání takového rozhodnutí, naopak dle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. správní soud v takovém případě zkoumá, zda správní orgán při rozhodování na základě správního uvážení nepřekročil jeho zákonem stanovené meze či správní uvážení nezneužil“.)

V návaznosti na výše uvedené je pak nutno konstatovat, že i tam, kde je rozhodnutí vydáváno na základě zákonem povolené volné úvahy (diskrečního oprávnění správního orgánu), je povinností správního orgánu zabývat se všemi hledisky, které zákon jako premisy takové úvahy stanoví, opatřit si za tím účelem důkazní prostředky, provést jimi důkazy, vyvodit z těchto důkazů skutková i právní zjištění a poté – správním uvážením, avšak při současném respektování smyslu a účelu zákona a v souladu s pravidly logického usuzování – dospět ke konečnému rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že správní orgán při své rozhodovací činnosti o žádosti o prominutí příslušenství daně užívá správního uvážení, které může být následně předmětem soudního přezkumu, je nutno, aby svůj postup a úvahy v odůvodnění rozhodnutí řádně vyložil tak, aby byl následný soudní přezkum vůbec možný.

Zákon o správě daní a poplatků v § 55a odst. 4 nestanoví povinnost předmětné rozhodnutí odůvodnit. Je však nepochybné, že právě s ohledem na zachování možnosti následného soudního přezkumu a rovněž s ohledem na potřebu odstranění pochybností o zabezpečení objektivit a transparentnosti rozhodování o prominutí daně, resp. jejího příslušenství, je nutné v písemném vyhotovení rozhodnutí o prominutí odůvodnění uvádět, přestože to zákonná úprava výslovně nepředepisuje. Požadavek na řádné odůvodnění rozhodnutí o prominutí příslušenství daně ostatně vyplývá přímo z čl. III. pokynu D-319, který se na rozhodování o prominutí aplikuje v návaznosti na pokyn D-330 (srovnej

ustanovení pokynu D-330: čl. I., čl. II. bod 3., čl. III. úvodní věta a dále pasáž nazvaná Aplikace bodů A, B, C a D čl. II. pokynu D-319) a který ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu (srovnej rozsudek ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007 - 251, publikovaný pod č. 1383/2007 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS) zavedl správní praxi, kterou jsou správní orgány povinny respektovat a ve své rozhodovací činnosti se jí řídit.

V dané věci však odůvodnění žalobou napadeného správního rozhodnutí neumožňuje řádný přezkum tohoto rozhodnutí, ani ověření skutečnosti, zda na straně správce daně nedošlo ke svévolnému rozhodování a k překročení mezí správního uvážení. Přestože žalobce v podané žádosti (včetně jejího doplnění) uplatnil zcela konkrétní důvody, pro které žádal prominutí příslušenství daně, žalovaný se těmito důvody ve svém rozhodnutí vůbec nezabýval. Z rozhodnutí nejsou v této souvislosti patrné žádné závěry, které by žalovaný ve vztahu k těmto důvodům zaujal, není ani zřejmé, zda žalovaný v této souvislosti vůbec nějaké konkrétní skutečnosti zjišťoval, a pokud ano, jakými úvahami se při jejich hodnocení řídil.

Namísto toho žalovaný v rozhodnutí toliko stručně uvedl a veškeré jeho správní uvážení se omezilo na jedinou větu, že *„vzal v úvahu skutečnost, že příslušenství správce daně se váže k daňové povinnosti, ohledně které je vedeno trestní řízení“*. Je však nutno konstatovat, že ani toto tvrzení žalovaného není v rozhodnutí náležitě podloženo konkrétními skutečnostmi a důkazy ohledně vedeného trestního řízení. Žalobce sice v podané žalobě nijak nezpochybil, že by proti němu nebylo trestní řízení vedeno, přesto v této souvislosti namítl, že již v době, kdy bylo vydáváno rozhodnutí správce daně, byl obžaloby ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob zproštěn, a pokud se tak stalo nepravomocně, bylo to z důvodu odvolání podaného pouze žalobcem (nikoli státním zástupcem), což při respektování zásady obsažené v § 259 trestního řádu znamenalo, že odvolací soud v této části nemohl rozhodnout v neprospěch žalobce. Žalovaný se však ani touto skutečností v rozhodnutí nezabýval, přestože (jak vyplývá z obsahu předloženého spisového materiálu) se na právní moc vydaného zprošťujícího soudního rozhodnutí dotazoval, a tato skutečnost mu tedy musela být v době rozhodování o prominutí příslušenství známa.

Podrobné zdůvodnění toho, proč správce daně žádost žalobce zamítl, přitom obsahuje až vyjádření žalovaného k žalobě. Nedostatek odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí však již nelze v řízení před krajským soudem zhojit; požadavek přezkoumatelnosti musí odůvodnění správního rozhodnutí splňovat již v době, kdy je toto rozhodnutí správním orgánem vydáváno.

Pokud jde o žalobcem vznesenou námitku procesního pochybení, směřující proti nesprávnému poučení správce daně o možnosti podat proti rozhodnutí opravný prostředek, i zde krajský soud přisvědčil žalobci, že ustanovení § 55a odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se proti rozhodnutí o žádosti o prominutí daně opravné prostředky nepřipouštějí, je třeba vykládat tak, že opravné prostředky nelze uplatnit jak proti rozhodnutí, kterým se žadateli promine daň nebo příslušenství (zcela nebo zčásti), tak proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti (srovnej také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009 - 64, publ. pod č. 2249/2011 Sb. NSS). Uvedené pochybení však nemělo

vliv na zákonnost vydaného rozhodnutí a následně bylo samotným žalovaným zhojeno, který řízení o odvolání rozhodnutím ze dne 13. 7. 2011 zastavil.

VI. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností shledal žalobu důvodnou a podle § 76 odst. 1 písm. a) a § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení zrušil, neboť je zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. V daném případě tak byly naplněny podmínky pro rozhodnutí soudu bez jednání dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle kterého soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Podmínky pro rozhodnutí soudu bez jednání však byly naplněny také podle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce i žalovaný s rozhodnutím věci bez jednání vyslovili souhlas. Ve smyslu § 78 odst. 4 s. ř. s. krajský soud dále vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právním názorem vysloveným krajským soudem ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 2.000 Kč a dále v nákladech zastoupení žalobce daňovým poradcem v celkové výši 8.712 Kč dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). V daném případě se jedná o odměnu Ing. Radka Lančíka, daňového poradce, za zastupování v řízení před krajským soudem, a to za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a dvě písemná podání soudu ve věci samé – žaloba a replika k vyjádření žalovaného) dle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu ve výši 6.300 Kč (3 x 2.100 Kč); a dále o náhradu hotových výdajů ve výši 900 Kč (3 x 300 Kč). Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, byla částka odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů zvýšena o částku odpovídající dani z přidané hodnoty. Ke splnění povinnosti byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 26. dubna 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová