



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 v právní věci žalobce: **Herst, s.r.o.**, se sídlem Bobnice, Jíkevská 195, IČ 271 85 991, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Praha 1, Letenská 15, zast. JUDr. Alanem Korbelem, advokátem, AK se sídlem Praha 5, náměstí 14. října č. 3, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.2.2009, č.j.: 39/93 107/2008-392,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 19.2.2009, č.j.: 39/93 107/2008-392 se z r u š u j e a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 2.000,- Kč a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž byla zamítnuta jeho žádost o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2005 ve výši 1 183 497,- Kč sděleného platebním výměrem Finančního úřadu v Nymburku ze dne 11.8.2008 č.j. 71043/08/053912/4645 a penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2006 ve výši 666 453,- Kč sděleného platebním výměrem Finančního úřadu v Nymburku ze dne 11.8.2008 č.j. 71044/08/053912/4645.

V odůvodnění žalovaný pouze uvedl, že posoudil skutečnosti uváděné v žádosti a v souvisejícím spisovém materiálu a dospěl k závěru, že nejsou naplněny podmínky

k prominutí penále z důvodů tvrdosti zákona a ani neshledal naplnění zákonné podmínky nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů.

Žalobce v žalobě uvedl, že platebním výměrem Finančního úřadu v Nymburku ze dne 11.8.2008 č.j. 71043/08/053912/4645 byl mu sdělen předpis penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2005 v částce 1 183 497,- Kč a platebním výměrem téhož finančního úřadu ze dne 11.8.2008 č.j. 71044/08/053912/4645 byl mu sdělen předpis penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2006 v částce 666 453,- Kč. K tomuto sdělenému příslušenství daně žalobce podal žalovanému žádost o prominutí příslušenství daně v souladu s ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., kterou požádal žalovaného o prominutí příslušenství daně s odvoláním na důvody uvedené v pokynu D-319 vydaném žalovaným k usměrnění aplikační praxe při promíjení příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím však žádost žalobce zamítl.

Žalobce namítal zcela nedostatečné odůvodnění předmětného rozhodnutí žalovaného, ze kterého nelze seznat, jak se žalovaný vypořádal s důvody uvedenými žalobcem v jeho žádostech o prominutí příslušenství daně a zejména proč tyto důvody nebyly uznány způsobilými přivodit následek prominutí příslušenství daně a proč zřejmě nějaké další důvody byly seznány natolik převažujícími, že vedly žalovaného k vydání rozhodnutí, jimiž byly žádosti zamítnuty. Podle žalobce jde o rozhodnutí nepřezkoumatelné podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb.

Žalobce současně poukázal na skutečnost, že jeho žádost o prominutí příslušenství daně byla odůvodněna zejména tím, že k doměření daně došlo bez zavinění společnosti, naopak žalobce byl přesvědčen o tom, že daňové záležitosti má zcela v souladu s platnou právní úpravou, jak byl ujišťován externí účetní. V žádném případě se nejednalo o zatajení žalobcových příjmů a proto ani nebylo možné uplatnit postup obsažený v bodě D.1. Pokynu D-319, který správce daně opravňuje snížit promíjené příslušenství daně a to i proto, že se nejednalo o zadržení sražené daně, vzhledem k tomu, že místně příslušný správce daně při zjištění skutečností, které vedly k doměření daně ze závislé činnosti, uplatnil postup tzv. „brutace“, podle ust. § 69 odst. 1 zákona č. 337/1999 Sb. To podle žalobce znamená, že srážka daně nebyla z konkrétního druhu příjmu provedena, tedy ani nemohla být zadržena a jedná se tak o zcela jiný případ než je textován v bodě D.1. pokynu D-319, a proto ani žalovaný nebyl oprávněn tento bod pokynu D-319 použít při vyřizování žádosti žalovaného o prominutí příslušenství daně, jelikož dopadá skutkově na zcela jiné případy.

Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že nepřekročil meze správního uvážení a upozornil na skutečnost, že ze znění § 55a zákona č. 337/1992 Sb. vyplývá, že na prominutí daně není právní nárok a podle odst. 4 nemusí rozhodnutí obsahovat odůvodnění. Rovněž pak reagoval na námitky žalobce uvedené v jeho žalobě. Navrhl žalobu jako zcela nedůvodnou zamítnout.

Městský soud v Praze napadené rozhodnutí i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, vycházeje přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (ust. § 75 odst. 1 s.r.s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správního spisu se podává, že žalobce svou žádostí o prominutí příslušenství daně ze dne 24.9.2008 podle ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb. požádal o prominutí penále z daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v celkové částce 1.849.950,- Kč vyměřené

platebními výměry Finančního úřadu v Nymburku ze dne 11.8.2008 č.j. 71043/08/053912/4645 a č.j. 71044/08/053912/4645. V žádosti uvedl, že důvodem doměření daně ze závislé činnosti pak byla skutečnost, že zaměstnancům žalobce, řidičům nákladních vozidel byla vyplácena paušální náhrada za každý ujetý kilometr, u které externí účetní společnosti uplatnila osvobození od zdanění daně z příjmů fyzických osob, neboť zastávala názor, že se jedná o cestovní náhrady, které jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob. Kontrolou se bohužel zjistilo, že osvobození od zdanění nemůže být uplatněno. Svoji žádost žalobce pak odůvodnil tím, že k doměření daně došlo bez zavinění žalobce, v žádném případě se nejednalo o zatajení příjmů žalobce, a proto má žalobce za to, že nelze na jeho případ uplatňovat postup obsažený v bodě D.1. Pokynu D-319 a to i proto, že v případě žalobce se nejedná o zadržení sražené daně, vzhledem k tomu, že správce daně při zjištění skutečností, které vedly k doměření daně ze závislé činnosti, uplatnil postup brutace. To znamená, že srážka daně nebyla z konkrétního druhu příjmu provedena, tedy ani nemohla být zadržena. Žalobce rovněž upozornil na skutečnost, že daňovou povinnost předepsanou k přímému placení okamžitě bezodkladně uhradil a i přesto, kdy společnosti vznikají další neplánované náklady, jejichž náhrada od osob, které ji zavinily, je zcela nereálná. Poukázal rovněž na svou dobrou platební kázeň a na to, že se v jeho případě jedná o jediné porušení platební povinnosti, které bylo vyvoláno pouze administrativním pochybením, kdy bylo žalobcem v dobré víře bohužel postupováno v rozporu s platnou právní úpravou, aniž by si toho byl žalobce vědom. Žalobce má tedy za to, že jeho žádost naplňuje některé důvody vymezené v pokynu D-319 a to jak v důvodech, pro něž může příslušný správce daně příslušenství daně prominout, tak i v části důvodů, které je správce daně oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

O žádosti rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, jak výše uvedeno.

Soud posoudil předmětnou věc takto:

V dané věci žalobce svou žádostí o prominutí příslušenství daně ze dne 24.9.2008 podle ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb. požádal o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v celkové částce 1.849.950,- Kč vyměřené platebními výměry Finančního úřadu v Nymburku ze dne 11.8.2008 č.j. 71043/08/053912/4645 a č.j. 71044/08/053912/4645. Důvodem doměření daně ze závislé činnosti pak byla skutečnost, že zaměstnancům žalobce, řidičům nákladních vozidel byla vyplácena paušální náhrada za každý ujetý kilometr, u které externí účetní společnosti uplatnila osvobození od zdanění daně z příjmů fyzických osob, neboť zastávala názor, že se jedná o cestovní náhrady, které jsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob. Kontrolou se bohužel zjistilo, že osvobození od zdanění nemůže být uplatněno. Svoji žádost žalobce odůvodnil tím, že k doměření daně došlo bez zavinění žalobce, v žádném případě se nejednalo o zatajení příjmů žalobce, a proto má žalobce za to, že nelze na jeho případ uplatňovat postup obsažený v bodě D.1. Pokynu D-319 a to i proto, že v případě žalobce se nejedná o zadržení sražené daně, vzhledem k tomu, že správce daně při zjištění skutečností, které vedly k doměření daně ze závislé činnosti, uplatnil postup brutace. To znamená, že srážka daně nebyla z konkrétního druhu příjmu provedena, tedy ani nemohla být zadržena. Žalobce rovněž upozornil na skutečnost, že daňovou povinnost předepsanou k přímému placení okamžitě bezodkladně uhradil a i přesto, kdy společnosti vznikají další neplánované náklady, jejichž náhrada od osob, které ji zavinily, je zcela nereálná. Poukázal rovněž na svou dobrou platební kázeň a na to, že se v jeho případě jedná o jediné porušení platební povinnosti, které bylo vyvoláno pouze administrativním pochybením, kdy bylo žalobcem v dobré víře bohužel postupováno v rozporu s platnou právní úpravou, aniž by si toho byl žalobce vědom. Žalobce má tedy za to, že jeho žádost naplňuje některé důvody vymezené v pokynu D-319 a to jak v důvodech, pro něž může příslušný

správce daně příslušenství daně prominout, tak i v části důvodů, které je správce daně oprávněn zohlednit a zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti. V žalobou napadeném rozhodnutí pak žalovaný svůj zamítavý výrok odůvodnil pouze tak, že Ministerstvo financí posoudilo skutečnosti uváděné v žádosti a souvisejícím spisovém materiálu a dospělo k závěru, že nejsou naplněny podmínky pro prominutí penále z důvodů tvrdosti zákona a ani neshladalo naplnění zákonné podmínky nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů.

Městský soud v Praze vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, kde např. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4.11.2009 č.j. 9 Afs 71/2009-55 uvedl, že „Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.11.2005, č. j. 6 A 69/2000 – 55 rozhodnutí o prominutí daně podle § 55a zákona o správě daní a poplatků je přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to co do dodržení předepsaného procesního postupu a dodržení mezí správního uvážení či dokonce jeho zneužití, z čehož zcela nesporně vyplývá, že je-li rozhodnutí správního orgánu přezkoumatelné ve správním soudnictví, je předpokladem jeho přezkoumatelnosti mimo jiné jeho řádné odůvodnění.

Judikatura Nejvyššího správního soudu následně potvrdila, že rozhodnutí o prominutí daně jsou rozhodnutí, která jsou vydávána ve sféře správního uvážení (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.7.2009, č. j. 8 Afs 85/2007 - 54), a jako taková musí podle zdejšího soudu řádné odůvodnění obsahovat. V souvislosti s právě uvedeným Nejvyšší správní soud podotýká, že v rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 25.5.1998, č. j. 6 A 168/95 – 15 je uvedeno, že „tam, kde rozhodnutí je vydáno na základě zákonem povolené volné úvahy, je povinností správního orgánu volné úvahy užít, to je zabývat se všemi hledisky, které zákon jako premisy takové úvahy stanoví, opatřit si za tím účelem potřebné důkazní prostředky, provést jimi důkazy, vyvodit z těchto důkazů skutková a právní zjištění a poté správním uvážením, nicméně při respektování smyslu a účelu zákona a v souladu s pravidly logického usuzování, dospět k rozhodnutí. Z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být seznatelné, které skutečnosti vzal správní orgán za podklad pro stanovení výše pokuty a jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši. Jestliže zákon přímo stanoví hlediska, k nimž je povinen správní orgán při stanovení výše pokut přihlídnout, je povinností správního orgánu každé hledisko zvážit samostatně a poté všechna v souhrnu, a vypořádat se s námitkami uplatněnými účastníkem v průběhu řízení“.

Přestože není v zákoně zakotvena povinnost předmětné rozhodnutí odůvodnit, byla v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu prostřednictvím pokynu D – 319 zavedena praxe nezbytnosti odůvodnění předmětných rozhodnutí. Z pokynu D – 319 vyplývá, že tento předpis byl Ministerstvem financí vydán za účelem „dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, vymezuje tímto pokynem skutečnosti, jimiž lze zdůvodnit žádost o prominutí a v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonný důvod tvrdosti, pro nějž může dojít k prominutí příslušenství daně.(...) Tímto je Ministerstvem financí též vyjádřena snaha zamezit případným excesivním individuálním rozhodováním tak, aby byla i při aplikaci předmětného zákonného oprávnění, založeného na kombinaci neurčitého zákonného pojmu a správním uvážením příslušného správce daně, v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající na zákazu diskriminace, na právu na řádný proces a konečně na právu na řízení vedeného bez zbytečných průtahů. V zájmu požadavku na dostatečně spolehlivě zajištěnou objektivitu a transparentnost, při rozhodování o žádostech o prominutí se stanovuje povinnost tato rozhodnutí odůvodňovat, přestože to současná platná právní úprava výslovně obligatorně nepředepisuje“. Z citovaného je zcela zřejmé, že účelem tohoto pokynu je zavést do praxe Ministerstva financí a územních finančních orgánů větší transparentnost rozhodování kompetentních orgánů o žádosti o prominutí příslušenství daně,

jejíž zárukou je odůvodnění těchto rozhodnutí, resp. odůvodnění aplikovaného správního uvážení příslušných orgánů při jejich rozhodovací činnosti, přestože z dikce zákona taková povinnost nevyplývá.

Je sice pravdou, že pokyny ministerstev nejsou obecně závaznými právními předpisy, nicméně správní orgány jsou povinny se jimi ve své správní praxi řídit, to neplatí pouze v případě, že by se taková praxe neslučovala s obecně závaznými právními předpisy. Ačkoli pokyn D – 319 svým zněním sahá nad rámec zákona, je nutno podotknout, že nová praxe zavedená tímto ustanovením není nezákonná, neboť § 55a odst. 4 zákona o správě daní a poplatků sice stanoví, že „rozhodnutí o žádosti o prominutí daně nemusí obsahovat odůvodnění“, nicméně dané ustanovení možnost odůvodnění nikterak nevylučuje. Navíc je pokynem zavedená praxe zcela ve prospěch daňových subjektů a negativně nezasahuje do jejich práv a povinností. V této souvislosti je nutno rovněž konstatovat, že pokyny jsou interními předpisy upravujícími a sjednocujícími praxi správních orgánů, které jsou svojí vlastní správní praxí vázané. Správní praxí je třeba rozumět ustálenou, jednotnou a dlouhodobou činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Správní praxe pak zakládá legitimní očekávání účastníků řízení, což znamená, že účastníci mohou legitimně očekávat, že správní orgány budou v totožných případech postupovat stejně.

Nejvyšší správní soud při těchto úvahách vychází především z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007 - 251, publikovaného pod č. 1383/2007 Sb. NSS, ve kterém se zdejší soud již zabýval vázaností správních orgánů vlastní správní praxí, a ve kterém je uvedeno, že „pokud se totiž ohledně postupu celních orgánů, k nimž jsou zmocněny zákonem (v předmětné věci v ustanovení § 115 odst. 2 celního zákona), který jinak není regulován obecně závazným pravidlem chování, vytvořila správní praxe a tato je nepochybně všeobecně dodržována, nelze než konstatovat, že pro správní orgán je taková správní praxe právně závazná. Správní orgán se od ní nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě (viz čl. 1 odst. 1 Ústavy) nepřipustná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněné nerovného zacházení (viz čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod) vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila“. Na základě předestřené má Nejvyšší správní soud za to, že vydalo-li Ministerstvo financí pokyn upřesňující postup správních orgánů při rozhodování o předmětné žádosti, je nezbytné do budoucna podle pokynu D – 319 postupovat a rozhodnutí o žádosti o prominutí příslušenství daně řádně odůvodňovat.“

Vzhledem ke shora uvedenému v předmětném případě odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí neumožňuje jeho řádný přezkum, zejména vyloučení svévolného rozhodování a překročení mezí správního uvážení. Žalovaný ve svém rozhodnutí zcela opomenul uvést jakoukoli hlubší správní úvahu, proč nevyhověl žádosti žalobce. Městský soud v Praze má zato, že žalovaný se měl více zabývat skutečnostmi uváděnými v žádosti, měl uvést důvody žádosti a zdůvodnit, proč nejsou naplněny podmínky k prominutí penále z důvodů tvrdosti zákona a z jakých důvodů neshledal žalovaný naplnění zákonné podmínky nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Uvedené stručné odůvodnění žalovaného, které zní: „Ministerstvo financí posoudilo skutečnosti uváděné v žádosti a souvisejícím spisovém materiálu a dospělo k závěru, že nejsou naplněny podmínky pro prominutí penále z důvodů tvrdosti zákona a ani neshledalo naplnění zákonné podmínky nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů. Proto rozhodlo, jak je ve výroku uvedeno.“ nelze tedy považovat za řádné a vylučující libovůli správního orgánu.

Se zřetelem ke shora uvedenému nezbylo soudu než napadené rozhodnutí rozsudkem bez jednání zrušit pro vady řízení, neboť napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů /§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s./. V souladu s ust. § 78 odst. 4 s.ř.s. soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem vysloveným soudem v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věta první s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu přísluší právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení. Náklady řízení představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000,- Kč.

P o u ě 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.

V Praze dne 26. února 2013

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová