



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: MOTOKOV a.s., v likvidaci**, se sídlem Praha 8, Thámova 181/20, IČ: 00000949, zast. Ing. Alešem Pekárkem, daňovým poradcem se sídlem Praha 2, Hálkova 1612/1, **proti žalovanému: Ministerstvo financí**, se sídlem Praha 1, Letenská 15, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.7.2009, č.j.: 49/27666/2009-491,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný podle ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), rozhodl o žádosti žalobce ze dne 5.1.2006, doplněné podáním ze dne 2.2.2009 a ze dne 12.3.2009, o prominutí penále na dani z přidané hodnoty ve výši 34.814.964,-Kč sděleného Finančním úřadem pro Prahu 8 platebním výměrem ze dne 12.9.2005, č.j.: 215574/05/008511/8525.

Žalobce v podané žalobě předně poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.11.2005, č.j.: 6 A 69/2000-55, podle kterého je i rozhodnutí závisící pouze na volné úvaze správního orgánu přezkoumatelné ve správním soudnictví, a co do dodržení předepsaného procesního postupu a dodržení mezi správního uvážení či dokonce jeho zneužití. Namítal, že žalovaný meze správního uvážení nedodržel. Z tohoto důvodu se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí.

Žalobce nezpochybňoval skutečnosti vedoucí k uplatnění zákonné sankce tak, jak je rekapituloval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Rovněž nezpochybňoval, že příslušenství

daně z přidané hodnoty bylo předepsáno v souladu s ust. § 63 daňového řádu ve znění platném do 31.12.2006. Uvedl, že podal na základě ust. § 55a daňového řádu žádost o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Stěžejním důvodem byly okolnosti případu, při němž se žalobce stal obětí podvodného jednání ze strany společnosti ANOKH s.r.o. a jejího jednatele. Na žalobci byla škůdcem podvodně vylákána daň z přidané hodnoty, která fakticky neměla být uplatněna, jak následně vyšlo najevo v daňovém i soudním řízení. Žalovaný žádost žalobce zamítl rozhodnutím ze dne 12.5.2006, č.j.: 49/36945/2006-491, když bez dalšího konstatoval, že neshledal ani nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů ani tvrdost. Toto rozhodnutí bylo k podané žalobě zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 29.8.2008, č.j.: 11 Ca 219/2006-18 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Ve zrušujícím rozsudku soud zavázal žalovaného, aby rozhodnutí o žádosti buď řádně odůvodnil tak, aby bylo z odůvodnění zřejmé, které důvody jej k rozhodnutí vedly, nebo neodůvodní-li své rozhodnutí, aby bylo ze správního spisu zřejmé, na základě jakých úvah k rozhodnutí dospěl, aby bylo možno přezkoumat, zda při rozhodování nevybočil z mezí správního uvážení.

Napadeným rozhodnutím žalovaný žádost žalobce opětovně zamítl, přičemž uvedl dva důvody vylučující tvrdost uplatněného příslušenství. Dle žalovaného jednak okolnosti uvedené v žádosti nejsou v konkrétním případě relevantní a není třeba je zkoumat, neboť již samotné postavení daňového subjektu jako podnikatele vylučuje tvrdost zákonné sankce. Druhým důvodem vylučujícím tvrdost je dle názoru žalovaného skutečnost, že rozhodnutím mimořádné valné hromady akcionářů dne 21.11.2006 žalobce vstoupil dnem 1.1.2007 do likvidace. V tomto žalovaný odkazuje na pokyn D-319 ze dne 27.5.2008. Namítal, že v rozhodnutí není byt' jen náznakem uvedeno, jakou logickou souvislost s tvrdostí uplatněné sankce může mít skutečnost, že je žalobce v likvidaci. Stejný deficit jakékoliv logické vazby mezi pojmem „tvrdost“ a skutečností, že je žalobce v likvidaci, vykazuje i zmiňovaný pokyn D-319. Nelze tak ani odvodit, zda toto kritérium má být aplikováno na daňový subjekt, který je v likvidaci k datu spáchání sankcionovaného správní deliktu, k datu podání žádosti o prominutí sankce, v průběhu řízení o žádosti nebo k datu vydání rozhodnutí. Poznamenal, že ani k datu spáchání správního deliktu, který je sankcionován předepsaným penálem, ani k datu podání žádosti o prominutí příslušenství, ani k datu prvního rozhodnutí žalovaného, nebyl žalobce v likvidaci a neexistoval pokyn D-319.

Dále uvedl, že ústavní princip rovnosti se promítá též v daňovém řádu. Mezi základní zásady daňového řízení patří zásada uvedená v § 2 odst. 8 daňového řádu. Dle žalobce se aplikace této zásady při rozhodování o žádosti o prominutí příslušenství nemůže omezovat toliko na formální přípustnost podání žádosti, ale též na její materiální posouzení správním orgánem. Tvrdil, že je porušením principu rovnosti, když samotná povaha daňového subjektu (zda je či není podnikatelem) předjímá výsledek rozhodnutí o žádosti. Rovněž je porušením principu rovnosti, když právní postavení daňového subjektu (zda je či není subjektem v likvidaci) omezuje rozhodování správního orgánu o žádosti či dokonce vylučuje žádosti vyhovět.

Namítal, že je porušením principu právní jistoty, když se rozhodnutí orgánu žalobce nikterak nesouvisející s předmětem řízení před správním orgánem (vstup do likvidace) promítlo ve správní úvaze žalovaného. Dále je porušením principu právní jistoty a principu zákazu libovůle, když správní orgán v prostoru daném pro jeho správní uvážení vytvořil další kritéria, která zákon neobsahuje - čl. II část A bod 6 pokynu D-319 a stanovil jejich retroaktivní působnost čl. IV pokynu D-319. Žalovaný pokynem D-319, který není právním předpisem a nemá obecnou závaznost, odůvodnil své opakované rozhodnutí, a to za situace, kdy své prvotní rozhodnutí zrušené soudem pro nepřezkoumatelnost takto odůvodnit ani nemohl. Žalobce byl přesvědčen, že žalovaný vybočil z mezí správního uvážení a porušil uvedené principy materiálního právního státu, když základem své úvahy ohledně tvrdosti

uplatněné sankce učinil skutečnost, že žalobce je subjektem, který vstoupil do likvidace, a dále domněnku, že zákonná veřejnoprávní sankce je podnikatelským rizikem příznačným pro obchodně závazkové vztahy mezi podnikateli, které vylučuje tvrdost zákonné sankce. Z uvedených důvodů považoval žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné a žádal, aby je soud zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V napadeném rozhodnutí žalovaný nejprve poukázal na to, že o žádosti o prominutí penále daně z přidané hodnoty ze dne 5.1.2006 rozhodl rozhodnutím ze dne 12.5.2006, č.j.: 49/36945/2006-491. Městský soud v Praze však rozsudkem ze dne 29.8.2008, č.j.: 11 Ca 219/2006-18 uvedené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalobou napadené rozhodnutí Městský soud v Praze zrušil pro jeho nepřezkoumatelnost, povinností žalovaného tedy bylo znovu se zabývat důvody, pro které lze či případně nelze žádosti vyhovět. Žalovaný při tomto vycházel ze stavu a skutečností známých v době aktuálního (opakovaného) rozhodování ve věci žádosti.

Uvedl, že příslušenství daně bylo předepsáno z daně dodatečně vyměřené dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 8.8.2001, č.j.: 221987/01/004515/5066 na základě daňové kontroly za zdaňovací období listopad 1998, změněným rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12.3.2002, č.j.: FŘ-8213/13/01. Žalobce uplatnil v rozporu s ust. § 19 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 32.702.252,- Kč na základě dokladu vystaveného společností ANOKH, s.r.o., Praha 4, na dodávku technologické linky na výrobu folie z barevných kovů způsobem elektrolytického tažení, sestávající ze dvou elektrolyzérů, v plném kompletu.

V žádosti o prominutí žalobce uvedl, že jednal v dobré víře, že společnost ANOKH s.r.o., splnila veškeré povinnosti, ke kterým se zavázala, včetně odvodu DPH a že celý obchodní případ proběhl v souladu s poskytnutými písemnými doklady. V následném daňovém i soudním řízení vyšlo najevo, že se daňový subjekt stal obětí podvodného jednání ze strany společnosti ANOKH s.r.o a jejího jednatele, původem z Turkmenistánu. Žalobci byla způsobena škoda ve výši 32.634.446,- Kč, které zaplatil jako součást ceny přijatého plnění s tím, že jde o společnost ANOKH s.r.o. oprávněně uplatněnou a odvedenou DPH u tuzemského plnění a tedy má nezpochybnitelný nárok na její odpočet. Uplatněním penále správcem daně by byl subjekt znovu postižen sankcí, jejíž celková výše přesahuje výši daně. Žalobce tak žádal o prominutí daňového penále v plné výši z důvodu tvrdosti, a to vzhledem k okolnostem případu a již způsobené škodě podvodně vylákanou DPH ze strany společnosti ANOKH. Podáním ze dne 2.2.2009 žalobce svojí žádost doplnil, když sdělil, že ve skutečnosti, že je v likvidaci, neshledává žádnou souvislost s posuzováním jeho případu. Domníval se, že konkrétní okolnosti případu jednoznačně svědčí o nepřiměřené tvrdosti uplatněné sankce.

Žalovaný uvedl, že je skutečností, že žalobce v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 1998 neoprávněně uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 32.702.252,- Kč, který mu byl Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 27.1.1999 vyplacen. Částka neoprávněně uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty pak byla zpět do státního rozpočtu odvedena až na základě zjištění správce daně v rámci provedené daňové kontroly dne 7.6.2001, resp. 4. 4. 2002, kdy byla doplacena zbylá částka ve výši 67.806,- Kč na základě rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12.3.2002, č.j.: FŘ - 8213/13/01. Příslušenství daně z přidané hodnoty tak bylo předepsáno zcela v souladu s ust. § 63 daňového řádu, ve znění platném do 31. 12. 2006.

Konstatoval, že i kdyby bylo prokázáno, že se žalobce skutečně stal obětí podvodu ze strany společnosti ANOKH s.r.o., jejímž cílem bylo dle názoru žalobce uvedeného v

oznámení společnosti MOTOKOV a.s. ze dne 11.8.2004 o skutečnostech, nasvědčujících tomu, že byl spáchán trestný čin ze strany ANOKH s.r.o., obohatit se na úkor žalobce, nebylo by lze uplatněné příslušenství dodatečně vyměřené daně považovat z tohoto důvodu za tvrdost. V rámci svého podnikání podstupuje žalobce odpovídající podnikatelské riziko příznačné pro uskutečňované obchodně závazkové vztahy mezi podnikateli. Důsledky tohoto jeho podnikatelského rizika nelze přenášet na stát.

Žalovaný veden snahou dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, vymezil pokynem D-319 ze dne 27.5.2008 skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonný důvod tvrdosti, pro nějž může dojít k prominutí příslušenství daně. Současně vymezil další důvody, jejichž naplnění příslušný správce daně zohledňuje v rámci vyřizování žádosti o prominutí a podle jejich obsahu a závažnosti prominutí příslušenství daně zvýší nebo sníží. Pokynem se dále vymezují skutečnosti, při jejichž existenci je v zásadě vyloučeno rozhodnout o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Jednou ze skutečností vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, je, že daňový subjekt žádající o prominutí příslušenství daně je v likvidaci nebo je v úpadku řešeném formou konkursu. Výjimkou jsou případy, kdy jediným věřitelem daňového subjektu je finanční úřad. V projednávaném případě bylo zjištěno, že rozhodnutím mimořádné valné hromady akcionářů dne 21.11.2006 byl žalobce zrušen s likvidací ke dni 1.1.2007 a tímto dnem vstoupil do likvidace. Dle sdělení žalobce ze dne 12.3.2009 plní všechny své závazky ve splatnosti, neeviduje žádné závazky po splatnosti. Nejedná se tedy o případ, kdy by byl finanční úřad jediným věřitelem. Z toho důvodu nejsou splněny podmínky pro vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, byť jen částečně.

V písemném vyjádření k podané žalobě žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí. Dále uvedl, že je přesvědčen, že v posuzovaném případě nepřekročil, respektive nezneužil, meze správního uvážení, neboť se nevychýlil ze zákonem stanovených mezí diskreční pravomoci. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný zhodnotil konkrétní skutečnosti, o něž žalobce opíral svou žádost o prominutí penále daně z přidané hodnoty, a uvedl, proč tyto skutečnosti neprokazují, že v případě žalobce došlo k tvrdosti, kterou je třeba odstranit prominutím příslušenství daně. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí přitom nelze dovozovat, že výsledek rozhodnutí předjímala samotná povaha daňového subjektu - zda je či není podnikatelem. Žalobce byl ten, kdo neoprávněně uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 32.702.252,- Kč a jemuž byl tento odpočet daně ze státního rozpočtu také vyplacen. Zpět do státního rozpočtu byla tato částka odvedena teprve na základě zjištění správce daně při provedené daňové kontrole. Pokud se žalobce při uzavírání obchodní smlouvy se značným finančním dopadem nechoval dostatečně obezřetně a jednáním jeho obchodního partnera mu byla způsobena škoda, bylo na žalobci, aby se náhrady této škody domáhal právě na svém obchodním partnerovi.

Žalovaný byl přesvědčen, že ze zásad zákazu libovůle a předvídatelnosti rozhodování správních orgánů plyne požadavek jednotného rozhodování správců daně o žádostech o prominutí dle ust. § 55a daňového řádu. Veden právě snahou dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně vymezil pokynem D-319 ze dne 27.5.2008 skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat zákonný důvod tvrdosti, pro nějž může dojít k prominutí příslušenství daně. Současně vymezil další důvody, jejichž naplnění příslušný správce daně zohledňuje v rámci vyřizování žádosti o prominutí a podle jejich obsahu a závažnosti prominutí příslušenství daně zvýší nebo sníží. Pokynem se dále vymezují skutečnosti, při jejichž existenci je v zásadě vyloučeno rozhodnout o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti.

V době opakovaného rozhodování ve věci žádosti o prominutí penále daně z přidané hodnoty byl pokyn D-319 v platnosti a žalovaný tedy byl při svém rozhodování tímto pokynem vázán. Vázaností správních orgánů vlastní správní praxí se zabýval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku č.j. 7 Afs 45/2007-251 ze dne 23. 8. 2007, podle kterého „...*Pokud se totiž ohledně postupů celních orgánů, k nimž jsou zmocněny zákonem..., 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 odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě nepřípustná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila. ... Obecně se od vytvořené určité správní praxe lze odchýlit, avšak v zásadě pouze pro futuro a z racionálních důvodů. Je totiž zcela v dispozici příslušného správního orgánu tuto správní praxi změnit anebo nestanovit pravidla žádná, ovšem něco takového může platit vždy pouze do budoucna...*“.

Jednou ze skutečností vylučujících vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti bylo v projednávaném případě, že žalobce žádající o prominutí příslušenství daně je v likvidaci nebo je v úpadku řešeném formou konkursu. Výjimkou jsou případy, kdy jediným věřitelem daňového subjektu je finanční úřad. V projednávaném případě bylo zjištěno, že rozhodnutím mimořádné valné hromady akcionářů dne 21.11.2006 byl žalobce zrušen s likvidací ke dni 1.1.2007 a tímto dnem vstoupil do likvidace. Dle sdělení žalobce ze dne 12.3.2009 plní žalobce všechny své závazky ve splatnosti, neeviduje žádné závazky po splatnosti. Nejedná se zde tedy o případ, kdy by byl finanční úřad jediným věřitelem. Z tohoto důvodu nejsou splněny podmínky pro vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, byť jen částečně.

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Za splnění podmínek zakotvených v ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání (žalobce ani žalovaný nevyjádřili do dvou týdnů od doručení výzvy soudu a ani později svůj nesouhlas s takovým projednáním věci).

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu tvrzených žalobních bodů, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba je opodstatněná.

V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle ust. § 55a odst. 1 daňového řádu 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.

Podle odst. 2 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.

Podle čl. I pokynu D- 319 Ministerstva financí, kterým se vymezují nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „pokyn D – 319“), ministerstvo financí vedeno snahou 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. Současně se vymezují další důvody jejichž naplnění příslušný správce daně zohledňuje v rámci vyřizování žádosti o prominutí příslušenství daně jednotlivých daňových subjektů a podle jejich obsahu a závažnosti, prominutí příslušenství daně zvýší či sníží. Pokynem se dále vymezují skutečnosti při jejichž existenci je v zásadě vyloučeno rozhodnout o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Konečně jsou tímto pokynem vymezeny okruhy příslušenství daní, u nichž může dojít k prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, pouze v případech zvláštního zřetele hodných.

Tímto je Ministerstvem financí též vyjádřena snaha zamezit případným excesivním individuálním rozhodováním tak, aby byla i při aplikaci předmětného zákonného oprávnění, založeného na kombinaci neurčitěho zákonného pojmu a správním uvážení 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.

Podle čl. II písm. A bodu 6. pokynu D - 319 je skutečností vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, že daňový subjekt žádající o prominutí příslušenství daně je v likvidaci nebo je v úpadku řešeném formou konkursu. Výjimkou jsou případy, kdy jediným věřitelem daňového subjektu je finanční úřad.

Městský soud v Praze věc právně posoudil takto:

Námítku žalobce, podle které žalovaný nedodržel meze správního uvážení, když základem své úvahy ohledně tvrdosti uplatněné sankce učinil skutečnost, že žalobce je subjektem, který vstoupil do likvidace, a že zákonná veřejnoprávní sankce je podnikatelským rizikem příznačným pro obchodně závazkové vztahy, neshledal soud oprávněnou.

K uvedené námitce soud předně poukazuje na již ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které je rozhodnutí o prominutí daně podle ust. § 55a daňového řádu přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to co do dodržení předepsaného postupu a dodržení mezi správního uvážení či dokonce jeho zneužití. (blíže viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30.11.2005, č.j.: 6 A 69/2000-55). Z judikatury Nejvyššího správního soudu rovněž vyplývá, že rozhodnutí o prominutí daně podle ust. § 55a daňového řádu je rozhodnutím vydávaným na základě správního uvážení (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.7.2009, č.j.: 8 Afs 85/2007-54). Při přezkumu správní úvahy si soud klade především tyto otázky; zda správní úvaha byla vytvořena na základě podkladů založených ve správním spisu, zda je výsledkem logických úvah a zda správní orgán při úvaze nevybočil z mezí stanovených zákonem. Vztáhne-li soud tyto závěry na rozhodnutí o prominutí daně, případně příslušenství, jenž je vydáváno podle ust. § 55a daňového řádu, je zřejmé, že z tohoto rozhodnutí musí být jednoznačně seznatelné, na základě jakých skutečností správní orgán založil svůj závěr o prominutí nebo neprominutí daně (příslušenství daně) a proč důvody, pro které daňový subjekt žádal o prominutí daně (příslušenství daně), považuje za oprávněné nebo neoprávněné. Dle názoru soudu žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedeným požadavkům v plném rozsahu dostál.

V projednávaném případě žalobce žádal o prominutí příslušenství daně z důvodů tvrdosti. Žalobce tvrdil, že se stal obětí podvodného jednání ze strany společnosti ANOKH

s.r.o. a jejího jednatele, kdy na žalobci měla být podvodně vylákána daň z přidané hodnoty. Žalobcem uplatněným důvodem se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně zabýval, přičemž shledal, že žádosti žalobce nelze vyhovět. Důvodem nevyhovění žádosti žalobce byla dle obsahu napadeného rozhodnutí skutečnost, že žalobce neprokázal, že se stal obětí podvodu, a především, že tento důvod nelze pro účely příslušenství dodatečně vyměřené daně považovat za tvrdost ve smyslu ust. § 55a daňového řádu. Dále pak žalovaný shledal, že vyhovění žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně brání i pokyn D – 319. Podle uvedeného pokynu nelze prominout příslušenství daně v případě, že se daňový subjekt nachází v likvidaci a zároveň finanční úřad není jediným věřitelem, což je případ žalobce. Soud zdůrazňuje, že hlavním důvodem zamítnutí žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně bylo, že žalovaný neshledal v žalobcem uvedených skutečnostech tvrdost, kterou by bylo třeba odstranit prominutím příslušenství daně.

Soud přisvědčuje žalovanému v závěru, že žalobcem uplatněný důvod žádosti o prominutí příslušenství daně nelze považovat za tvrdost ve smyslu ust. § 55a odst. 1 daňového řádu. Předně soud poukazuje na skutečnost, že základem úvahy žalovaného nebyla domněnka, že zákonná veřejnoprávní sankce je podnikatelským rizikem příznačným pro obchodně závazkové vztahy, jak tvrdí žalobce v podané žalobě. Důvodem zamítnutí žádosti žalobce nebyla ani povaha žalobce. Žalovaný v napadeném rozhodnutí toliko v reakci na žalobcem uplatněný důvod žádosti, podle kterého se žalobce stal obětí podvodu ze strany společnosti ANOKH s.r.o., uvedl, že žalobce v rámci svého podnikání podstupuje odpovídající podnikatelské riziko, které je příznačné pro uskutečňované obchodní závazkové vztahy mezi podnikateli. Následně uzavřel, že důsledky tohoto podnikatelského rizika nelze přenášet na stát. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22.4.2011, č.j.: 2 Afs 88/2010 – 70 institut prominutí daně podle § 55a daňového řádu *“slouží k odstraňování důsledků pochybení, kterých se v daňové legislativě dopustil stát; nepůjde tedy o subjektivní důvody na straně daňových subjektů”*. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5.12.2008, č.j.: 2 Afs 99/2008 – 52 by pak měl institut prominutí příslušenství daně *„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”*. V projednávaném případě žalobce požádal o prominutí příslušenství daně z důvodu, že se stal obětí podvodného jednání. Tedy důvodem podané žádosti žalobce nebyla daňová legislativa státu či ekonomická situace žalobce, ale výlučně jednání žalobce. Žalobce v rámci své podnikatelské činnosti řádným a náležitým způsobem neohlídal své obchodní závazkové vztahy. V důsledku tohoto svého jednání pak uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, přestože jej k tomu zákon neopravňoval. Za této situace je dle názoru soudu žalobce povinen nést důsledky svého jednání v podobě vyměřené penále k dodatečně vyměřené dani a nelze využít dobrodiní státu v podobě prominutí příslušenství daně. V opačném případě by totiž stát na sebe převzal odpovědnost za jednání žalobce, který se při své podnikatelské činnosti nechoval dostatečně obezřetně vůči svému zvolenému smluvnímu partnerovi. V takovém případě by však zároveň došlo ke zvýhodnění žalobce vůči subjektům, kteří při své podnikatelské činnosti postupovaly dostatečně prozíravě.

Pokud jde o druhý důvod nevyhovění žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně, soud opětovně zdůrazňuje, že skutečnost, že se žalobce ocitl v likvidaci byla vedlejším důvodem zamítnutí žádosti žalobce. Za situace, kdy první důvod nevyhovění žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně v rámci soudního přezkum obstál, jsou námitky žalobce

směřující vůči pokynu D – 319, respektive v něm vymezené skutečnosti vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, a to že daňový subjekt žádající o prominutí příslušenství daně je v likvidaci s výjimkou případů, kdy jediným věřitelem daňového subjektu je finanční úřad, podružné. K těmto námitkám soud poukazuje na skutečnost, že účelem pokynu D – 319 bylo dle čl. I „*spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně...*“ a zároveň „*snaha zamezit případným excesivním individuálním rozhodováním tak, aby byla i při aplikaci předmětného zákonného oprávnění, založeného na kombinaci neurčitého zákonného pojmu a správním uvážení 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*“. Z výše uvedeného dle náhledu soudu vyplývá, že prvotním účelem předmětného pokynu je zajistit jednotné a transparentní rozhodování o žádostech o prominutí daně. Za tímto účelem pokyn D - 19 dl. čl. I. přesně vymezuje „*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. Současně se vymezují další důvody jejichž naplnění příslušný správce daně zohledňuje v rámci vyřizování žádosti o prominutí příslušenství daně jednotlivých daňových subjektů a podle jejich obsahu a závažnosti, prominutí příslušenství daně zvýší či sníží. Pokynem se dále vymezují skutečnosti při jejichž existenci je v zásadě vyloučeno rozhodnout o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Konečně jsou tímto pokynem vymezeny okruhy příslušenství daní, u nichž může dojít k prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, pouze v případech zvláštního zřetele hodných*“. Za situace, kdy pokyn D - 319 zcela jasně a srozumitelně vymezuje kritéria vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, nelze mít dle náhledu soudu za to, že by nastavení jednoho z kritérií vedlo k porušení principu rovnosti, principu právní jistoty či principu zákazu libovůle. Naopak toto kritérium, respektive kritéria zajišťují, že o žádostech daňových subjektů, jenž se ocitnou ve stejné situaci, bude rozhodováno stejným způsobem. Žalobce se před vydáním rozhodnutí o jeho žádosti o prominutí příslušenství daně dostal do likvidace. Bylo tak povinností žalovaného dle zmiňovaného pokynu tuto skutečnost v rámci svého rozhodnutí zohlednit.

S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že žalovaný při rozhodování o žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně nepřekročil meze svého správního uvážení respektive tyto meze nezneužil, a své rozhodnutí řádným způsobem zdůvodnil. Soud tak námitky žalobce neshledal oprávněnými.

Z důvodů shora uvedených neshledal soud žalobu důvodnou, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení 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 ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Praze dne 20. prosince 2012

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.