



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **Nedcon Bohemia, s.r.o.**, se sídlem v Pardubicích, Holandská 34, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem v Jičíně, Jungmannova 319, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Pardubicích**, se sídlem v Pardubicích, Hronovická 2700, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. listopadu 2011, čj. 346206/11/248912607666, t a k t o :

- I. **Žaloba se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její žádost o prominutí příslušenství daně.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že dne 23. 12. 2010 podala žalobkyně žádost o prominutí příslušenství daně z příjmů právnických osob v předpokládané výši 108 000 Kč dle ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“),

vztahujícího se k daňové povinnosti zdaňovacího období 2004/2005. Konstatoval rovněž, že proti výsledku daňové kontroly týkajícímu se této předmětné daňové povinnosti podala žalobkyně několik odvolání a do současné doby nebylo odvolací řízení ukončeno.

Žalovaný uvedl, že ust. § 55a zákona o správě daní, jež prominutí daně upravuje, bylo doplněno Pokynem D-330, jímž byly vymezeny nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti a stanoveny závazné interní metodické postupy pro správce daně při vyřizování žádostí o prominutí. V čl II. bodu A jsou pak vyjmenovány skutečnosti vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Mezi ně patří i skutečnost, že není zcela uhrazena daň, ke které náleží příslušenství daně, o jehož prominutí je rozhodováno.

K předmětné věci dále žalovaný uvedl, že žalobkyně dne 26. 6. 2009 uhradila částku 1 412 320 Kč, která odpovídala dodatečně stanovené daňové povinnosti za uvedené zdaňovací období 2004/2005. Proti tomuto vyměření daně podala žalobkyně odvolání, jemuž správce daně částečně vyhověl a dodatečně vyměřenou daň snížil na částku 101 400 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně znovu odvolala, odvolací řízení však bylo následně finančním ředitelstvím z důvodu prekluze práva daň vyměřit zastaveno. Žalovaný tedy uhrazenou částku ve výši 1 412 320 Kč žalobkyni vrátil a to dne 23. 2. 2011 a přiznal jí současně úrok z neoprávněného jednání správce daně. Žalobkyně proti tomuto postupu nepodala námítky. Žalovaný tedy konstatoval, že ke dni zpracování žádosti o prominutí příslušenství nebyla daň uhrazena, a proto v souladu se shora vzpomínaným Pokynem D-300 nemůže žalovaný rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti, vydat. Žalovaný rovněž upozornil, že je také vázán Pokynem D-308 o lhůtách v daňovém řízení, jímž je stanovena lhůta pro vydání rozhodnutí o prominutí daně dle ust. 55a zákona o správě daní v délce šesti měsíců od podání žádosti.

V podané žalobě žalobkyně zdůraznila, že dodatečně stanovenou daň uhradila, přičemž takto uhrazenou částku ji následně žalovaný vrátil a to z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Upozornila, že pokud by nedošlo k tomuto nezákonnému rozhodnutí a tím i následnému nezákonnému postupu, vrátil by žalovaný pouze rozdíl mezi sníženou částkou daňové povinnosti ve výši 101 400 Kč a uhrazenou částkou 1 412 320 Kč. Žalobkyně rovněž upozornila, že se proti rozhodnutím žalovaného vždy v předepsané lhůtě řádně odvolala, přičemž případné prodlení s úhradou daně tak ani nemohla zavinit, neboť bylo způsobeno nezákonným rozhodnutím žalovaného.

Dále žalobkyně uvedla, že žalovaným vzpomínaný Pokyn D-308, jenž stanoví lhůty pro vydání rozhodnutí není závazným právním předpisem, ale pouze interním pokynem. Dále zdůraznila, že daňové řízení, ke kterému se předmětná žádost o prominutí příslušenství daně váže, nebylo dosud ukončeno. Proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 11. 1. 2011, čj. 132/11-1200-602944 bylo dne 8. 2. 2011 podáno odvolání, kterému správce daně vyhověl a uvedl, že lhůta pro vyměření daně uplyne až 31. 12. 2013. Finanční ředitelství ve své výzvě

k vyjádření ke zjištěným skutečnostem a důkazům v odvolacím řízení ze dne 16. 11. 2011 potvrzuje, že odvolací řízení ve věci přezkoumání rozhodnutí správce daně ze dne 6. 4. 2010, čj. 61229/10/248540607121 pokračuje. Žalobkyně upozornila, že z obdobných důvodů, jaké správce daně uvádí v napadeném rozhodnutí, již žalovaný ve věci žádosti o prominutí příslušenství daně řízení dvakrát zastavil, a to rozhodnutím ze dne 21. 1. 2011 a ze dne 15. 6. 2011, proti nim se žalobkyně odvolala správce daně oběma odvoláním vyhověl. Postup žalovaného je proto dle žalobkyně v rozporu se zásadami legitimního očekávání, zákonnosti, hospodárnosti a přiměřenosti.

Žalobkyně rovněž upozornila na znění ust. § 55a odst. 1 věta třetí zákona o správě daní, dle něhož k prominutí může dojít v kterémkoliv stadiu řízení. Skutečnost, že o dodatečném vyměření daně dosud nebylo pravomocně rozhodnuto, proto nemůže být v neprospěch žalobkyně.

Závěrem žalobkyně uvedla, že postup žalovaného má přinejmenším nestandardní charakter, neboť se jedná již o třetí negativní rozhodnutí ve shodné věci. Je zjevné, že žalovaný neshledá důvody racionálního postupu v předmětné věci a žalobkyně by tak považovala za vhodné, aby v případě vyhovění této žalobě byl názor soudu pro žalobkyni dostatečně zřejmý.

Při nařízeném jednání zástupce žalobkyně zdůraznil, že nezaplacení daně bylo způsobeno nezákonným zásahem správce daně tak, jak je podrobně popsáno v bodě 2 žaloby. Žalobkyně je přesvědčena, že splnila podmínky pro prominutí příslušenství daně a oprávněně se dožaduje zrušení rozhodnutí, kterým byla její žádost zamítnuta. V závěru uvedl, že souhlasí se stanoviskem žalovaného, že na kladné vyřízení žádosti o prominutí příslušenství daně, není právní nárok. Je však třeba respektovat praxi vyjádřenou v citovaném Pokynu D-330. Dále poukázal na délku řízení ohledně vyměření daňové povinnosti žalobkyně i na skutečnost, že původně vyměřená daň byla žalobkyni včas uhrazena. Tyto skutečnosti pokládá za zásadní při posouzení podané žaloby s tím, že žalobkyně je přesvědčena, že její žádosti mělo být vyhověno.

Pověřený pracovník žalovaného vyjádřil přesvědčení, že žaloba je nedůvodná. Uvedl, že v době, kdy žalovaný rozhodoval o žádosti o prominutí příslušenství daně, vycházel ze skutkového stavu v té době. Neznal tehdy přesnou výši penále, neboť rozhodnutí o dani, k němuž se penále vztahovalo, nebylo ještě pravomocné ani splatné. Podle žalovaného na prominutí daně neexistuje právní nárok a záleží pouze na uvážení správce daně. K tomu, aby praxe byla jednotná, slouží Pokyn D-330, kterým se žalovaný řídil. Žalobkyně nebyla nijak postižena, když spolu s vrácenou daní jí byl vyplacen i úrok. S ohledem na tyto okolnosti není žalovanému zcela zřejmé, proč žalobkyně tuto žalobu podávala. Dále zdůraznil, že důvodem pro zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně nebylo jen nesplnění kritérií citovaného pokynu, ale i skutečnost, že daň nebyla v době rozhodování dosud splatná.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s“) a dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Ze skutkových okolností, jež jsou zřejmé z obsahu správního spisu, krajský soud zjistil, že žalovaný snížil žalobkyni rozhodnutím o odvolání ze dne 6. 4. 2010 daňovou povinnost k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2004/2005 a to z částky 1 412 320 Kč na částku 101 400 Kč. Žalobkyně si dne 23. 12. 2010 podala žádost o prominutí penále. Následně dne 11. 1. 2011 rozhodlo Finanční ředitelství v Hradci Králové o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o snížení její daňové povinnosti tak, že toto rozhodnutí zrušilo a řízení o vyměření daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období zastavilo. Žalovaný proto k datu 21. 1. 2011 řízení ve věci žádosti o prominutí penále zastavil, žalobkyni zaplacenou daň ve výši 1 412 320 Kč vrátil a to včetně úroku. Následně pak žalovaný rozhodnutí o zastavení řízení týkající se žádosti o prominutí k datu 24. 3. 2011 zrušil a k datu 15. 6. 2011 řízení ve věci žádosti o prominutí příslušenství opět zastavil. Finanční ředitelství pak dne 12. 8. 2011 svoje rozhodnutí ze dne 11. 1. 2011 na základě odvolání ze dne 8. 2. 2011 zrušilo. V návaznosti na to zrušil svoje rozhodnutí ze dne 15. 6. 2011 o zastavení řízení i sám žalovaný s tím, že následně žádost o prominutí daně napadeným rozhodnutím zamítl.

Krajský soud v přezkumném řízení posuzoval, zda postup žalovaného odpovídal požadavkům ust. 55a zákona č. 337/1992 Sb., správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“). Dle tohoto ustanovení lze prominout daň zcela nebo částečně z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, přičemž u příslušenství daně tak lze učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. Dané ustanovení přitom stanoví, že k prominutí může dojít v kterémkoli stadiu daňového řízení.

Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný postupoval při vyřizování žádosti o prominutí nejen z této zákonné úpravy, ale i Pokynů Ministerstva financí řady D, konkrétně Pokynu D-330, kterým se vymezují nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ust. § 55a téhož zákona a dále Pokynu D-308 o stanovení lhůt v daňovém řízení. K tomu krajský soud uvádí, jak již ostatně konstatoval ve svých dřívějších rozsudcích, že navzdory tomu, že se v případě těchto Pokynů nejedná o obecně závazné právní předpisy, nýbrž pouze o interní metodické postupy určené pro správce daně, je jejich použití pro prominutí příslušenství daně z důvodů tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu namístě. Ministerstvo financí těmito interními předpisy, jak samo v úvodu Pokynu D-330 uvedlo, vyjádřilo snahu zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla 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 v zákazu diskriminace a právu na řádný proces. Krajský soud se proto přidržel zmíněných interních předpisů, když hodnotil oprávněnost žalobcem uplatněných žalobních námitek.

Za stěžejní důvod pro neprominutí příslušenství daně označil žalovaný skutečnost, že daň, ke které náleží příslušenství daně, není zcela uhrazena. Krajský soud přitom zjistil, že tato skutečnost je Pokynem D-308 stanovena jako prioritní skutečnost vylučující vydání rozhodnutí, jímž by bylo prominuto příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Žalovaný tedy nepochybil, když se stanoveným Pokynem D-330 řídil. Jeho postup lze považovat za zákonný.

Zohlednění této skutečnosti nemůže být vyvráceno ani námitkou žalobkyně, v níž zdůrazňuje, že stanovenou daň uhradila, přičemž takto uhrazená daň jí byla následně vrácena. Upozornila rovněž, že pokud by nedošlo k nezákonnému rozhodnutí a tím i nezákonnému postupu, vrátil by žalovaný pouze rozdíl mezi sníženou částkou daňové povinnosti a částkou uhrazenou. Ani tato žalobní námitka není důvodná. Ze spisu totiž vyplynulo, že si žalobkyně podala žádost o prominutí příslušenství daně téměř s půlročním odstupem od doby, kdy na základě jejího odvolání snížil žalovaný její daňovou povinnost k dani z příjmů z částky 1 412 320 Kč na částku 101 400 Kč. Žalobkyni tudíž nic nebránilo, aby daň sníženou v odvolacím řízení uhradila. Pak by z jejího chování bylo možno usuzovat na vstřícnost a snahu o dobrovolné plnění. Žalobkyně však takový postup nezvolila. Její chování nemůže ospravedlňovat to, že daň v původně vypočtené výši uhradila a následně jí žalovaný tuto částku vrátil. Nelze totiž přehlédnout, že ještě před vydáním zrušujícího rozhodnutí vydaného Finančním ředitelstvím v Hradci Králové byla žalobkyni stanovena daňová povinnost ve výši 101 400 Kč a žalobkyně měla tuto daň uhradit. Pokud tak neučinila, nelze její spolupráci s žalovaným hodnotit kladně a její nevstřícný postup tak v žádném případě nesvědčí v její prospěch.

Dané závěry krajského soudu nemůže zvrátit ani námitka žalobkyně poukazující na skutečnost, že žalovaný při vyřizování její žádosti dvakrát řízení rozhodnutím zastavil a dvakrát toto rozhodnutí zrušil. Lze připustit, že takový postup není hospodárny ani úplně přiměřený, nicméně nelze jej ani označit za nezákonný.

Krajský soud proto uzavírá, že ačkoliv daňové řízení o stanovení daňové povinnosti žalobkyně nebylo ke dni vydání rozhodnutí o žádosti o prominutí příslušenství daně pravomocně skončeno, žalovaný postupoval správně, když o této žádosti rozhodl tak, že ji zamítl. Z řízení totiž nevyplynuly žádné skutečnosti, které by prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti odůvodňovaly. Je rovněž nepochybné, že daň lze prominout v kterémkoliv stádiu řízení, takže lze považovat rovněž za zákonný postup žalovaného, který rozhodl o prominutí, resp. neprominutí příslušenství daně v době, kdy o této dani nebylo ještě pravomocně rozhodnuto.

Krajský soud tedy v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 4. 2. 2010, čj. 7 Afs 15/2007-106) zkoumal, zda napadené rozhodnutí bylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu a dospěl k závěru, že postup žalovaného odpovídá požadavkům hmotného i procesního daňového práva a neshledal přitom jakékoliv prvky svévole. Žalobu proto jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Pověřený pracovník žalovaného při nařízeném jednání prohlásil, že žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Hradci Králové dne 19. listopadu 2012

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu