



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **R. B.**, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Hodoníně**, se sídlem Hodonín, Dukelských hrdinů 3653/1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2011, č. j. 116602/11/309911708628,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu v Hodoníně ze dne 25. 5. 2011, č. j. 116602/11/309911708628, **se z ru š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **j e p o v i n e n** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 2.000,- Kč do třiceti dnů o právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou včas podanou u Krajského soudu v Brně se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2011, č.j. 116602/11/309911708628, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uvedl, že rozhodnutí žalovaného je procesně vadné, nesprávné, je nepřezkoumatelné, zejména proto, že jeho důvody nejsou v souladu jak s obecně závaznými právními předpisy, tak pokynem nadřízeného Ministerstva financí. Rozhodnutí neobsahuje správní úvahu, na jejímž základě žalovaný vydal rozhodnutí, není zřejmé, ze kterých žádostí žalobce o prominutí daně žalovaný vycházel, jaké důvody posuzoval, které přijal, a které odmítl. Z důvodu nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí by soud měl rozhodnutí zrušit.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné, když odmítl námitky žalobcem vznesené, podrobně se vyjádřil ke skutkovým zjištěním a uzavřel, že v napadené věci postupoval v souladu se zákonem.

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného i řízení předcházející jeho vydání, dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 76 odst. 1 s.ř.s., poté, kdy účastníci řízení byli o takovém postupu soudem vyrozuměni.

Předmětem přezkumné činnosti soudu je zákonnost rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2011, č.j. 116602/11/309911708628, kterým bylo rozhodnuto o žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně, podle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s ustanovením § 264 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, tak, že žalobci bylo částečně prominuto penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 a 2005. Rozhodnutí je odůvodněno tím, že při svém rozhodování přihlédl správce daně ke všem skutečnostem patrným z daňového řízení, jedná se o opakovanou žádost o prominutí daně za zdaňovací období let 1993, 1997, 1998 a 1999, v jejímž novém odůvodnění správce daně neshledal naplnění základní podmínky nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů či odstranění tvrdosti, nenastal důvod pro prominutí příslušenství daně. U zdaňovacích období za roky 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 a 2005 přihlédl správce daně k dobré úrovni spolupráce a k tomu, že na daňových platebních povinnostech nejsou žádné nedoplatky.

Zásadní žalobní námitka žalobce směřuje proti absenci úvah správce daně při posuzování jeho žádosti o prominutí příslušenství daně, což má za následek nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

Žaloba je důvodná.

Predevším nutno uvést, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu jsou rozhodnutí o prominutí daně (v tomto případě rozhodnutí o prominutí příslušenství daně) rozhodnutími, která jsou vydávána ve sféře správního uvážení (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č.j. 8 Afs 85/2007-54), a jako taková musí obsahovat odůvodnění.

V daném případě obsahuje odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí prakticky jedinou větu, z níž lze dovodit důvod vedoucí správce daně k rozhodnutí o žádosti, tak, jak uvedeno ve výroku rozhodnutí. Žalobce proto důvodně poukazuje na to, že se jedná o rozhodnutí nepřezkoumatelné.

Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1.8.2011, č.j. 8 Afs 10/2011-85: „*Problematika prominutí daně je otázkou nikoli procesního přezkumu pravomocného daňového rozhodnutí, ale již přímým zásahem do předtím stanovené daňové povinnosti. V případě prominutí daně není předmětem posouzení rozpor s právními předpisy či podstatné vady řízení, ale musí existovat nesrovnalosti, které vyplývají z uplatňování daňových předpisů, tedy okolnosti mající svůj původ spíše než v činnosti daňových orgánů v obsahu daňových právních předpisů. Případné prominutí příslušenství daně podle § 55a odst. 1 d.ř. by pak mělo zajistit, že v případě, 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. Jakkoli 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 znevýhodňování daňových subjektů (rozsudek NSS ze dne 5. 12. 2008, čj. 2 Afs 97/2008 - 54). Je to právě soudní přezkum zákonnosti takových rozhodnutí, který může dodržení těchto požadavků zajistit. Je pak zcela na místě, aby soud mohl v těchto případech přezkoumat, zda správní orgán nepřekročil meze správního uvážení a zda jeho rozhodnutí v sobě nenese znaky libovůle.“

Podpůrně vyšel soud z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2010, č.j. 5 Afs 51/2010-107, týkající se obdobné problematiky, v němž tento soud uvedl:

„Dle § 55a odst. 1 daňového řádu může ministerstvo 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 citovaného ustanovení může ministerstvo 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.

Na základě zákonného zmocnění ministerstvo financí vyhláškou č. 299/1993 Sb. ze dne 1. prosince 1993 zmocnilo územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně. Ve smyslu § 1 odst. 1 citované vyhlášky může finanční úřad k zamezení nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů nebo tvrdosti zcela nebo částečně prominout příslušenství daně podle daňových zákonů, s výjimkou exekučních nákladů, a to maximálně do výše 600 000 Kč v běžném kalendářním roce u jednoho daňového dlužníka a jedné daně.

Dle § 55a odst. 4 daňového řádu nemusí rozhodnutí o žádosti o prominutí daně obsahovat odůvodnění a opravné prostředky proti němu se nepřipouštějí.

V rozsudku č. j. 9 Afs 71/2009 - 55 ze dne 4. 11. 2009 Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost žalovaného a potvrdil zrušující rozsudek krajského soudu, který dovodil, že předmět řízení o prominutí daně nebyl v žalobou napadeném rozhodnutí dostatečně konkretizován. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, "že je nezbytné, aby z výroku rozhodnutí bylo jednoznačně zřejmé, co je předmětem řízení. Absence jednoznačného určení předmětu řízení ve výroku rozhodnutí je zcela zásadní vadou, která je umocněna tím, není-li možno předmět řízení dovodit ani z celého odůvodnění rozhodnutí. Nejasné označení předmětu řízení ve výroku rozhodnutí, které vyvolává pochybnosti o tom, co vlastně předmětem řízení je, má za následek nesrozumitelnost takového rozhodnutí...

Vzhledem k tomu, že podle § 58 zákona o správě daní a poplatků se příslušenstvím daně rozumí penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty uložené podle tohoto nebo jiného daňového zákona, a že příslušenství daně, s výjimkou pokut, sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak, je z daného naprosto zřejmé, že příslušenství daně se vždy pojí ke konkrétní dani a je na ní závislé. Jelikož je příslušenství daně vázáno na konkrétní daň, je případné, aby součástí identifikace příslušenství v rozhodnutí byla i specifikace konkrétní daně, na niž se váže. Takovou identifikaci může být především uvedení zdaňovacího období pro daň, na niž se příslušenství váže, není-li příslušenství jednoznačně identifikováno jiným způsobem, nebo z jiných okolností zcela zřejmé, o jaké konkrétní příslušenství se jedná.“

Ve světle výše uvedených závěrů je finanční úřad (případně ministerstvo) povinen v rozhodnutí o prominutí daně vymezit předmět řízení a pokud se jedná o prominutí příslušenství, je třeba trvat na tom, aby finanční úřad specifikoval daň, s níž se žadatel dostal do prodlení, přičemž součástí identifikace daně musí být zdaňovací období, za něž byla daň stanovena. Odkaz na evidenci žádosti o prominutí je pro určení předmětu řízení za daných okolností zcela nedostatečný.

V projednávané věci žalovaný svým povinností řádně identifikovat promíjené příslušenství a daň, na niž se váže, nedostál.

Z výroku rozhodnutí o prominutí příslušenství daně dne 22. 4. 2008, č. j. 48257/08/223911/9367 vyplývá, že správce daně rozhodoval o příslušenství "daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání", přičemž bližší identifikaci o jakou konkrétní daň se jedná, žalovaný neuvedl. Ostatně pojem "daň z příjmů fyzických osob podávajících přiznání" zákon o daních z příjmů nezná. Obdobně ve výroku rozhodnutí žalovaný pouze uvádí, že promíjí "penále za prodlení s úhradou daně". O jakou daň se jedná, a za jaké zdaňovací období byla stěžovateli stanovena, z výroku rozhodnutí seznatelné není. Následně uvedené částky 428 983 a 360 027 Kč jsou ve výroku taktéž bez jakékoliv bližší identifikace. Pokud žalovaný v záhlaví rozhodnutí nspecifikoval obsah žádosti o prominutí daně stěžovatele, tzn. neuvedl čísla platebních výměru na penále spolu s konkretizací daně, nebylo z rozhodnutí zřejmé, o kterém konkrétním příslušenství, resp. příslušenstvích daně z příjmů fyzických osob rozhodl. Za situace, kdy nebylo z rozhodnutí o prominutí příslušenství daně zřejmé, o jakém příslušenství žalovaný rozhodoval, nemohl ani krajský soud učinit závěr o kompetenci žalovaného o příslušenství rozhodnout.

V již citovaném rozsudku č. j. 9 Afs 71/2009 - 55 ze dne 4. 11. 2009 Nejvyšší správní soud konstatoval, že ačkoliv není v zákoně zakotvena povinnost rozhodnutí o prominutí daně 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 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". 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.

K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009 - 64, www.nssoud.cz, v němž uvedl, že "pokud rozhodnutí o prominutí daně

dle § 55a daňového řádu podléhá soudnímu přezkumu, musí mít soud možnost přezkoumat, z jakých důvodů tak správce daně učinil. S ohledem na potřebu odstranit pochybnosti o dostatečně spolehlivě zabezpečené objektivitě a transparentnosti při rozhodování o prominutí daně je nutné v rozhodnutí o prominutí uvádět též odůvodnění, přestože to zákonná úprava nestanoví." Nejvyšší správní soud je toho názoru, že pokud správce daně dospěje k závěru, že nastaly podmínky pro prominutí příslušenství daně, měl by se rovněž vyjádřit i k důvodu, pro který penále prominul v konkrétní výši.

V nyní projednávané věci žalovaný nedostál taktéž své povinnosti rozhodnutí řádně odůvodnit. V napadeném rozhodnutí, jak již bylo výše uvedeno, není specifikován obsah žádosti o prominutí daně stěžovatele, tzn. nejsou uvedeny důvody, pro které stěžovatel o prominutí příslušenství žádal. Žalovaný přesto v odůvodnění rozhodnutí konstatoval, že "s přihlédnutím ke všem skutečnostem uváděných ve Vaší žádosti a s ohledem na včasnou úhradu daňové povinnosti po výzvě správce daně, promíjené příslušenství ve výši 78 901 Kč představuje vzhledem ke zjišťovaným skutečnostem tvrdost, tak jak ji má na mysli § 55a citovaného zákona." Z výroku rozhodnutí ani z jeho odůvodnění však není zřejmé, z jakých důvodů stěžovatel o prominutí příslušenství požádal. Žalovaný ve svém rozhodnutí taktéž zcela opomenul uvést jakoukoli hlubší správní úvahu, na základě které považuje promíjené příslušenství právě ve výši 78 901 Kč za tvrdost ve smyslu § 55a daňového řádu.

Nejvyšší správní soud má za to, že žalovaný měl uvést důvody žádosti stěžovatele, stejně jako měl řádně odůvodnit, proč považuje včasnou úhradu daňové povinnosti po výzvě správce daně za důvod, pro něj by mělo být příslušenství prominuto a taktéž odůvodnit, proč promíjené příslušenství ve výši 78 901 Kč představuje tvrdost dle § 55a daňového řádu, a to především s ohledem na to, že "včasná úhrada daňové povinnosti po výzvě správce daně" není mezi důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle § 55a daňového řádu v části II., dílu B. metodického Pokynu D-319 ministerstva financí uvedena. Citovaný pokyn navíc zavazuje správce daně zásadně zohledňovat z relevantních důvodů v pokynu uvedených pouze důvody výslovně uplatněné v žádosti daňového subjektu."

Z judikatury Nejvyššího správního soudu rovněž vyplývá, že pokud krajský soud dospěje k závěru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, uvede pouze důvody, v nichž tuto nepřezkoumatelnost spatřuje, přičemž další žalobní námitky již nepřezkoumává (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8.3.2005, č.j. 3 As 6/2004-105, publ. pod č. 617/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí je pojmově spjata se soudním přezkumem takového rozhodnutí. K tomu, aby soud takový závěr učinil, není zapotřebí, aby žalobce nepřezkoumatelnost rozhodnutí namítal. Dojde-li soud k závěru, že napadené správní rozhodnutí je nepřezkoumatelné, zruší je, aniž se žalobcovými námitkami musí věcně zabývat (viz. rozsudek NSS ze dne 9.6.2004, č.j. 5 A 157/2002-35, publ. pod č. 359/2004 Sb. NSS).

Tyto důvody nepřezkoumatelnosti v dané věci spatřuje zdejší soud v naprosté absenci správního uvážení, které vedlo žalovaného k částečnému prominutí penále za příslušná zdaňovací období. Jakkoli žalovaný podrobně své úvahy rozvedl ve vyjádření k žalobě, není možné aprobovat takový postup, kdy nedostatek odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí bude napraven až v rámci vyjádření žalovaného k obsahu žalobních námitek. Nadto lze v dané věci poukázat na to, že odůvodnění nekoresponduje s výrokiem rozhodnutí pokud jde o předmět řízení, obsah žalobcovy žádosti a vymezení jednotlivých zdaňovacích období.

Vzhledem ke shora uvedenému soudu nezbylo, než napadené správní rozhodnutí žalovaného na základě včas a důvodně podané žaloby zrušit z důvodů uvedených v § 76

odst. 1 písm. a) s.ř.s. a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení je žalovaný správní orgán vázán právním názorem tohoto soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Pro úplnost nutno uvést, že soud zrušil napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost, proto nebylo nutno v úplnosti vypořádat další žalobní body, protože by to nemělo žádného praktického významu.

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Úspěšnému žalobci tak přísluší právo na náhradu nákladů řízení, které představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000,- Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 24. července 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu