



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a JUDr. Jakuba Camrdu, Ph.D. v právní věci žalobce: **R. S.**, zast. JUDr. Jiřím Šmrhou, advokátem se sídlem ve Strakonících, Plánkova 600, proti žalovanému: **Finanční úřad v Havlíčkově Brodě**, se sídlem Smetanovo náměstí 261, Havlíčkův Brod, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 1. 2010, č. j. 31 Ca 219/2008 – 76,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 1. 2010, č. j. 31 Ca 219/2008-76

se zrušuje a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Výše uvedeným rozsudkem Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) zamítl žalobu žalobce proti rozhodnutí žalovaného č. j. 48257/08/223911/9367 ze dne 22. 4. 2008. Tímto rozhodnutím žalovaný prominul ve smyslu ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), žalobci penále v celkové výši 78 901 Kč.

Proti rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost. V této namítá nesprávnou interpretaci § 1 vyhlášky č. 299/1993 Sb. Termín „v běžném kalendářním roce“ použitý v předmětném ustanovení krajský soud vyložil tak, že se jedná o „jedno zdaňovací období“, nikoli běžný kalendářní rok. Podle názoru stěžovatele tento výklad odporuje gramatickému a logickému výkladu zmíněného ustanovení, a taktéž smyslu institutu promíjení příslušenství jako takového. Zbavuje daňového poplatníka možnosti

dosáhnout přezkoumání jeho žádosti o prominutí příslušenství daně ministerstvem. Termín „běžný kalendářní rok“ směřuje nikoli ke „zdaňovacímu období“ nýbrž k onomu právě probíhajícímu kalendářnímu (běžnému) roku, v němž poplatník žádá o prominutí. Poplatník může v jednom kalendářním roce požádat o prominutí příslušenství jak daně z příjmů tak daně z přidané hodnoty, přičemž u každé z těchto daní je dán zákonem, resp. vyhláškou stanovený limit 600 000 Kč. Přitom ale není relevantní, zda poplatník žádá v onom kalendářním roce o prominutí např. daně z příjmu za jedno zdaňovací období či současně za několik zdaňovacích období najednou, popř. několikrát v průběhu kalendářního roku. Relevantní je pouze to, zda v onom jednom kalendářním roce tento jeden poplatník uplatnil požadavek na prominutí u daného jednoho druhu daně, přičemž pro posouzení příslušnosti a pravomoci o této žádosti kladně rozhodnout je významné vyhovění těmto žádostem, a to prominutím příslušenství v součtu v částce vyšší nebo nižší než limitních 600 000 Kč.

Tomuto logickému výkladu svědčí rovněž i znění § 1 odst. 2 výše citované prováděcí vyhlášky, dle které „do této maximální výše se započte výše příslušenství daně, které bylo již prominuto u stejné daně v běžném kalendářním roce.“

Citované ustanovení míří na případy, kdy poplatník mohl v jednom kalendářním roce požádat třeba pětkrát o prominutí příslušenství daně z příjmů za několik různých zdaňovacích období. Významné je tedy to, o co poplatník v běžném kalendářním roce požádal u jednoho druhu daně, bez ohledu na to, že se fakticky jedná o příslušenství daného druhu daně za několik zdaňovacích období.

Postupem žalovaného, kdy tento o žádosti rozhodl v rozporu se svými kompetencemi a nepředal věc k vyřízení ministerstvu, se stěžovatel cítí být diskriminován a krácen na svých právech.

Výkladem učiněným soudem došlo v projednávané věci k tomu, že o stěžovatelem podané žádosti o prominutí příslušenství daně rozhodoval orgán k tomu neoprávněný, který nebyl nadán pravomocí o žádosti rozhodnout, takže rozhodnutí takového orgánu o této žádosti je rozhodnutím nezákonným, resp. nicotným aktem.

Stěžovatel navrhuje rozsudek zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil dne 29. 4. 2010. Odmítl názor stěžovatele, že nebyl kompetentní rozhodnout o žádosti o prominutí příslušenství. Uvedený názor opřel žalovaný o kompetenční normy – zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), a vyhlášku č. 299/1993 Sb., kterou se zmocňují územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně.

Zákonnost postupu zdůvodnil žalovaný tím, že maximální výší daně, která je rozhodná pro posouzení, který orgán je oprávněn o prominutí rozhodnout, je nutno zkoumat nejen ve vztahu k běžnému kalendářnímu roku, ale i k jedné dani, přičemž při výkladu pojmu daň je nutno postupovat nikoli izolovaně, ale v návaznosti na úpravu vyměřovacího řízení. Žalovaný zastává názor, že je-li daň přiznávána, vyměřována,

předepisována a vybírána za určité zdaňovací období, pak je jednou daní ve smyslu § 1 odst. 1 vyhlášky č. 299/1993 Sb., myšleno daň za jedno zdaňovací období. Názor žalovaného je podpořen i výkladem MF ČR, které jako autor citované vyhlášky a Pokynu D-319, dle kterého „dotýká-li se žádost daňového dlužníka více druhů daní ve smyslu vyhlášky č. 25/1994 Sb., více zdaňovacích období, resp. více titulů vzniku příslušenství, posuzuje správce daně žádost samostatně za každou daňovou povinnost – samostatně za každý druh daně a každé zdaňovací období.“

Z tohoto výkladu zřetelně vyplývá, že právě ono stěžovatelem v kasační stížnosti napadené „rozdrobení“ celkové částky uplatněné v žádosti na jednotlivá zdaňovací období, bylo skutečným úmyslem MF jako tvůrce vyhlášky. Žalovaný v posuzovaném případě byl dle § 1 odst. 1 vyhlášky oprávněn stěžovateli prominout v roce 2008 příslušenství daně ve výši 600 000 Kč u daně z příjmů za zdaňovací období roku 2000 a dále prominout v roce 2008 příslušenství daně do výše 600 000 Kč u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001.

Postup žalovaného byl tak v souladu se zákonem. Žalovaný navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že správce vyzval stěžovatele dne 18. 2. 2008 k zaplacení nedoplatku ve výši 789 010 Kč v náhradní lhůtě (výzva č. j. 16743/08/223911/9367). Nedoplatek vznikl neuhrazením platebních výměrů na daňová penále. Platebním výměrem ze dne 21. 12. 2007, č. j. 95221/07/223911/8980 na částku 428 983 Kč bylo stěžovateli sděleno penále za prodlení s úhradou daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000, platebním výměrem č. j. 95222/07/223911/8980 na částku 360 027 Kč penále za pozdní úhradu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001. Stěžovatel se proti výzvě dne 3. 3. 2008 odvolal. V odvolání požádal o prominutí vyměřeného penále. Žalovaný o žádosti stěžovatele rozhodl tak, že rozhodnutím o prominutí příslušenství daně č. j. 48257/08/223911/9367 ze dne 22. 4. 2008 prominul stěžovateli penále z částky 428 983 Kč ve výši 42 898 Kč, a z částky 360 027 Kč prominul část ve výši 36 003 Kč, celkem tedy 78 901 Kč. Proti rozhodnutí o prominutí příslušenství se stěžovatel odvolal, žalovaný odvolání jako nepřipustné dne 14. 7. 2008 zamítl. Stěžovatel podal dne 24. 6. 2008 žalobu ke krajskému soudu. V této především namítal, že žalovaný neměl kompetenci o prominutí příslušenství daně rozhodnout. Krajský soud žalobu usnesením ze dne 28. 1. 2009, č. j. 31 Ca 219/2008 - 35 odmítl, neboť dospěl k závěru, že žalovaný stěžovatele nesprávně v rozhodnutí o prominutí příslušenství poučil o možnosti podat opravný prostředek. Usnesení bylo na základě podané kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 44/2009 - 64 zdejším soudem zrušeno a věc byla krajskému soudu vrácena k dalšímu projednání. O žalobě krajský soud rozhodl znovu dne 22. 1. 2010. Žalobu stěžovatele krajský soud zamítl, neboť kompetenci žalovaného rozhodnout o podané žádosti o prominutí příslušenství shledal. Proti rozsudku podal stěžovatel kasační stížnost.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí krajského soudu, vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), shledal přitom také vady uvedené v ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž musel přihlédnout z úřední povinnosti. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadené

rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], avšak z odlišných důvodů, než které stěžovatel v kasační stížnosti namítal.

Stěžovatel napadl rozhodnutí krajského soudu z důvodu nesprávného právního posouzení kompetence žalovaného o žádosti o prominutí příslušenství rozhodnout. Stěžovatel v této souvislosti namítal, že krajský soud chybně interpretoval § 1 vyhlášky č. 299/1993 Sb. Termín „v běžném kalendářním roce“ použitý v předmětném ustanovení krajský soud vyložil tak, že se jedná o „jedno zdaňovací období“, nikoli běžný kalendářní rok.

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 nedostal 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 něž 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.

Ačkoliv stěžovatel výše uvedené pochybení žalovaného v žalobě nenamítal, byl krajský soud povinen posoudit přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Zásada vázanosti soudního přezkumu žalobními body (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) má své výjimky, a to v § 76 s. ř. s., podle jehož odst. 1 písm. a) soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem v případě nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. K otázce nepřezkoumatelnosti z tohoto důvodu se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002 - 35, takto: *„K této nepřezkoumatelnosti Nejvyšší správní soud přihlédl z úřední povinnosti, když vyšel z toho, že nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí je pojmově spjata se soudním přezkumem*

takového rozhodnutí. K tomu, aby soud takový závěr učinil, není zapotřebí, aby nepřezkoumatelnost byla žalobcem namítána. V případě, kdy soud dojde k závěru, že napadené správní rozhodnutí je nepřezkoumatelné, zruší jej, aniž by se zabýval námitkami žalobce.“ Pokud krajský soud zamítl žalobu na základě nedůvodnosti v žalobě uplatněných námitek a nepřihlédl ke skutečnosti, že samo správní rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, je třeba označit za nepřezkoumatelný i jeho rozsudek. Takové rozhodnutí měl krajský soud zrušit bez ohledu na žalobní námitky.

To musel vzít v úvahu i Nejvyšší správní soud bez ohledu na obsah kasačních důvodů [§ 109 odst. 3, § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Nad rámec potřebného odůvodnění považuje Nejvyšší správní soud za vhodné vyjádřit se taktéž k námitce stěžovatele ohledně nedostatku kompetence žalovaného o žádosti rozhodnout.

Ve smyslu § 1 odst. 1 vyhlášky č. 299/1993 Sb., 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.

Stěžovatel v žalobě namítal, že žalovaný nebyl kompetentní o žádosti stěžovatele rozhodnout, neboť výše příslušenství, o jehož prominutí žádal, převyšovala limitních 600 000 Kč. O žádosti tak mělo dle stěžovatele rozhodnout ministerstvo. Krajský soud námitku stěžovatele shledal nedůvodnou. Dle názoru krajského soudu, pokud stěžovatel požadoval o prominutí sdíleného penále za prodlení se zaplacením daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 v částce 428 983 Kč a dále prominutí sdíleného penále za prodlení se zaplacením daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001 v částce 360 027 Kč, jedná se o dvě samostatná penále za prodlení s úhradou daně za jiná zdaňovací období. Dále uvedl, že jednotlivé daňové zákony, stejně tak daňový řád pod pojmem daň vyjadřují konkrétní daňovou povinnost daňového subjektu za jedno zdaňovací období. Pokud se tedy v daném případě žalobce dostal do prodlení s plněním své daňové povinnosti k dani z příjmů za dvě zdaňovací období (tento závěr však z rozhodnutí s ohledem na absenci konkretizace daňové povinnosti seznatelný není), nelze než dovodit, že i penále, jež vzniklo v důsledku tohoto prodlení, je nutno, jakožto příslušenství daně, chápat odděleně, tedy každé samostatně.

S názorem krajského soudu, jež podpořil výklad učiněný žalovaným, resp. výklad MF v citovaném metodickém pokynu D-13, lze souhlasit. Dle čl. II. Pokynu, „*dotýká-li se žádost daňového dlužníka více druhů daní ve smyslu vyhlášky č. 25/1994 Sb., ve znění pozdějších předpisů, více zdaňovacích období resp. více titulů vzniku příslušenství, posuzuje správce daně žádost samostatně za každou daňovou povinnost – samostatně za každý druh daně a každé zdaňovací období.*“ Krajský soud správně vycházel z toho, že hovoří-li vyhláška o „dani“, jedná se vždy o jednu konkrétní daňovou povinnost vyměřenou za konkrétní zdaňovací období. Tento výklad též odpovídá pojetí daně a příslušenství daně v daňovém řádu. Dle § 58 daňového řádu příslušenství daně sleduje osud daně, což znamená, že změnili se v průběhu času výše vyměřené daně (je vyměřena nižší či vyšší daňová povinnost, daň

je prominuta či odepsána), změni se úměrně tomu i výše příslušenství. Je tedy zřejmé, že i samotné příslušenství daně je vždy vázáno na konkrétní daňovou povinnost, nikoli na daň jako takovou. Lze taktéž souhlasit s názorem žalovaného, který stojí na stanovisku, že je-li daň přiznávána, vyměřována, předepisována a vybírána za určité zdaňovací období, pak je jednou daní třeba chápat daň za jedno zdaňovací období.

Pojem „v běžném kalendářním roce“ se dle názoru zdejšího soudu nevztahuje k dani, a limituje finanční úřad, který je povinen sledovat, zda v určitém kalendářním roce již bylo žadateli prominuto příslušenství a v jaké částce, resp. v jaké částce žadatel o prominutí žádal.

Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dochází k závěru, že výše vytýkané vady způsobují nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu spočívající v nesrozumitelnosti rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a proto postupem dle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

V novém rozhodnutí je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem.

V novém rozhodnutí rozhodne krajský i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 14. října 2010

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu