



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobce: Ing. P. D.**, zast. JUDr. Simonou Matuškovou, advokátkou se sídlem Nová 2027/12, České Budějovice, proti **žalovanému: Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2010, č. j. 39/57 230/2010-392, ve znění opravného rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2011, č. j. 904/21 940/2011, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2013, č. j. 9 Af 42/2010 - 36,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Včas podanou kasační stížností napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) shora označený rozsudek Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2010, č. j. 39/57 230/2010-392, ve znění opravného rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2011, č. j. 904/21 940/2011, kterým byla zamítnuta stěžovatelova žádost o prominutí daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 78 620 Kč.

[2] Zmíněným opravným rozhodnutím ze dne 7. 2. 2011 bylo uvedené rozhodnutí žalovaného ve výrokové části opraveno tak, že se mění nesprávně uvedené rodné číslo stěžovatele, nesprávně uvedené zdaňovací období (rok 2009) na správný údaj roku 2004, nesprávně opsané datum (29. 3. 2010), z něhož pochází žádost o prominutí daně, na správné datum 10. 4. 2010 a nesprávně uvedená částka daně (23 790 Kč), jejíž prominutí je žádáno, na správnou částku 78 620 Kč. Jinak zůstalo rozhodnutí žalovaného beze změny.

[3] Městský soud v napadeném rozsudku, který je dostupný z www.nssoud.cz, uvedl, že stěžovatel ve své žádosti o prominutí daně nepoukázal na tu nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů, na kterou následně poukazoval v žalobě. Šlo o tvrzení stěžovatele ve vztahu k § 24 odst. 2 písm. y) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o daních z příjmů“), že „[b]ud' někdo je v konkursním řízení, pak nemohou být známy výsledky takového řízení, nebo jsou již výsledky známy, ale pak již konkursní řízení není, neboť již bylo.“ Dle městského soudu jedinou nesrovnalost, kterou stěžovatel ve své žádosti rovněž označil za tvrdost, bylo jeho tvrzení, že pokud by bylo s Jihočeskou Rybenou, s. r. o., již ukončeno konkurzní řízení v době, kdy stěžovatel podával přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2004, nebyl by nucen v daňovém přiznání zvýšit základ daně o hodnotu pohledávek za uvedenou společnost. S tímto jediným důvodem stěžovatelovy žádosti se dle městského soudu žalovaný vypořádal, když uvedl, že za nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů nelze považovat to, že usnesení soudu o zrušení konkurzu na majetek úpadce bylo vydáno až v březnu 2008. Tomuto závěru městský soud přisvědčil, jelikož okamžik zrušení konkurzu soudem je skutečností nezávislou na postupu správce daně a nelze ji považovat za nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů.

[4] Městský soud konstatoval, že z obsahu stěžovatelovy žádosti o prominutí daně vyplývá, že stěžovatel byl přesvědčen o tom, že v době podání daňového přiznání nesplňoval podmínky § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů. Tento názor pak dle městského soudu stěžovatel zastával i nadále, o čemž svědčí jeho argumentace v replice k vyjádření žalovaného. Až s odstupem několika let začal považovat za nespravedlivé, že dle zákona bylo jeho povinností při podání daňového přiznání navýšit základ daně o hodnotu pohledávek za společnost Jihočeská Rybena vzhledem k doposud neskončenému konkurznímu řízení. Dle městského soudu v takovém případě nejde o nesrovnalost při uplatňování daňových zákonů, ale námitku tvrdosti zákona, která dle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), nemůže být důvodem prominutí daně, ale pouze jejího příslušenství.

[5] Daň byla žalobci vyměřena jednorázově dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, když správce daně akceptoval způsob, jakým si sám stěžovatel v daňovém přiznání daň vypočetl. Považoval-li stěžovatel rozhodnutí správce daně o vyměření daně za nezákonné, měl proti němu brojít cestou řádných opravných prostředků, což však neučinil.

[6] Za naprosto nekonkrétní a nezpůsobilé projednání městský soud označil stěžovatelovo tvrzení v žalobě, že výkladu, že zákonodárcem nebylo zamýšleno dodávat pohledávky za úpadci, došlo-li k ukončení činnosti až po prohlášení konkurzu, svědčí následný vývoj.

[7] Městský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl dle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah kasační stížnosti

[8] V kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že v žalobě k městskému soudu precizoval důvody nesrovnalosti daňového zákona, které je třeba spatřovat ve striktním výkladu a

logickém rozporu ust. § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů. Městský soud žalobu zamítl s tím, že stěžovatel v žádosti o prominutí daně neoznačil za důvod nesrovnalosti logický rozpor, který shledává ve znění § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů, a že na tento rozpor poukázal až v žalobě. S tím stěžovatel nesouhlasí, když má za to, že za žalobní důvod je nutno považovat každé vyjádření, z něhož je i v nejhrubších obrysech možno dovodit, že správní rozhodnutí je nezákonné. Městský soud dle stěžovatele v daném případě nesprávně aplikoval zásadu koncentrace řízení. Nesrovnalost v této poloze byla uplatněna již v žádosti o prominutí daně, přičemž šlo o tvrzení, že buď je někdo v konkurzním řízení, pak nemohou být známy výsledky takového řízení, nebo jsou již jeho výsledky známy, ale pak již konkurzní řízení skončilo.

[9] Za nesrovnalost považuje stěžovatel nesrozumitelnost zákona, kdy je v rozporu jednoznačný text zákona a jeho smysl. Dle stěžovatele je doložitelné, že přímo Ministerstvem financí byl zákon o daních z příjmů vykládán tak, že se o hodnotu do konkurzního řízení přihlášených pohledávek základ daně při ukončení činnosti nezvyšoval. Zde stěžovatel odkázal na Finanční a daňový bulletin č. III/11, datum vydání 1. 9. 2011, příklad 2.4.4, kde bylo uvedeno: „*Podnikatel, který vedl daňovou evidenci, základ daně o hodnotu pohledávky za dlužníkem, který je v konkurzním řízení, s tím, že pohledávka je přihlášena do konkurzu, zvyšovat nebude. Důvodem je skutečnost, že není znám výsledek konkurzního řízení.*“ Městský soud zmínil jen stěžovatelův výklad o povinnosti zvýšit základ daně, aniž by reflektoval námitku, že přesně toto ustanovení zákona bylo valnou většinou finančních orgánů aplikováno v praxi jinak.

[10] Za spornou považuje stěžovatel rovněž tezi, že svým postupem obchází zákon a měl použít opravné prostředky. Je jistě možné vést akademickou debatu, zda by nebylo vhodnější podat odvolání proti stanovené dani, ale to již dnes nelze. Ovšem lze vést jinou akademickou debatu, zda daň byla stanovena správně, a pokud ne, zda lze tento stav změnit. Stěžovatel se přitom domnívá, že žalovanému nic nebránilo vyhovět jeho žádosti o prominutí daně.

[11] Stěžovatel má právo na soudní přezkum, zda správní rozhodnutí bylo vydáno v řádném řízení s vyloučením svévole. Městský soud se však nezabýval, zda napadeným rozhodnutím žalovaný nepřekročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo zda toto uvážení nezneužil. Soudní řízení bylo dále stíženo vadou, že nebyly zhodnoceny všechny důkazy stěžovatelem nabízené.

[12] Stěžovatel navrhl rozsudek městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatele k němu

[13] Žalovaný ve svém vyjádření sdělil, že není pravdou, že by se ve svém rozhodnutí zabýval otázkou nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů pouze v obecné rovině. Žalovaný se ve svém rozhodnutí snažil vysvětlit, v čem tato nesrovnalost spočívá, a vysvětlil, proč stěžovatelův případ danou nesrovnalost nepředstavuje. Nelze proto souhlasit se stěžovatelem, že by byl diskriminován a že byla porušena zásada předvídatelnosti rozhodnutí. Žalovaný rovněž zdůraznil, že nedošlo ke zneužití správního uvážení či překročení jeho mezí a správní orgán se nedopustil ani libovůle.

[14] K tomu stěžovatel ve své replice uvedl, že nebyla náležitě posouzena jím namítaná nesrovnalost, přičemž odkázal na kasační stížnost, kde bylo uvedeno, v čem daná nesrovnalost spočívá. Stěžovatel má za to, že došlo k jeho diskriminaci, rezignaci na aspekt spravedlnosti, překročení a zneužití mezí správního uvážení, kterým se městský soud v řízení o žalobě nezabýval a řádně nehodnotil předložené důkazy.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[15] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, stěžovatel je v řízení o kasační stížnosti zastoupen advokátkou. Důvod kasační stížnosti odpovídá důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Zdejší soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zároveň zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[16] Nynější spor se týká zamítavého rozhodnutí o prominutí daně vydaného dle § 55a zákona o správě daní a poplatků. Takové rozhodnutí je přezkoumatelné ve správním soudnictví (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07, publikovaný jako N 164/54 SbNU 93, dostupný též z <http://nalus.usoud.cz>). I po zrušení zákona o správě daní a poplatků je žalovaným Ministerstvo financí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2012, č. j. 9 As 160/2012 - 19, publikovaný pod č. 2769/2013 Sb. NSS, dostupný z www.nssoud.cz stejně jako další zde citovaná rozhodnutí zdejšího soudu).

[17] Řízení o prominutí daně dle § 55a zákona o správě daní a poplatků bylo možno zahájit na základě žádosti (srov. § 55a odst. 3 a 4 daného zákona). Proti rozhodnutí o prominutí daně nebyly připuštěny opravné prostředky (§ 55 odst. 4 daného zákona). Dle § 55a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků mohlo Ministerstvo financí daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí týkajících se uplatňování daňových zákonů.

[18] Zdejší soud neshledal žádné pochybení městského soudu, co se týče vypořádání žalobní námitky, v níž nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů stěžovatel spatřoval ve vztahu k § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů v tom, že „[b]uď někdo je v konkursním řízení, pak nemohou být známy výsledky takového řízení, nebo jsou již výsledky známy, ale pak již konkursní řízení není, neboť již bylo.“

[19] Dle § 24 odst. 2 písm. y) bodu 2. zákona o daních z příjmů platilo, že výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů jsou „u poplatníků, kteří vedou účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně společnosti, případně hrazená daň darovací u pohledávky nabyté bezúplatně, a to za předpokladu, že o pohledávce při jejím vzniku bylo účtováno ve výnosech, byla zahrnuta do výsledku hospodaření upraveného podle § 23 až 33 a k níž lze tvořit opravné položky podle písmene i), za dlužníkem, který je v konkursním a vyrovnacím řízení, na základě výsledků konkursního a vyrovnacího řízení.“

[20] Městský soud zcela přiléhavě vysvětlil, že v bodě [18] tohoto rozsudku stěžovatelem uvedený důvod nesrovnalosti nebyl ani v náznaku uveden v žádosti o prominutí daně, o níž

žalovaný rozhodoval. Ve své žádosti o prominutí daně stěžovatel totiž uvedl: „*Domnívám se, že ustanovení zákona je tvrdé v tom, že pokud by bylo s firmou Jihočeská Rybena, s. r. o., v době podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2004 ukončeno konkurzní řízení, nebyl bych nucen zvýšit základ daně o shora uvedenou hodnotu pohledávek. Smyslem tohoto postupu je nevybírat daň od fyzických osob v případě, kdy je ohrožena úhrada pohledávek. Já jsem byl v tomto případě prakticky ve stejné pozici, avšak jsem nesplňoval podmínky § 24 odst. 2 písm. y) zákona č. 586/1992 Sb. Tudíž jsem byl povinen zvýšit základ daně o hodnotu pohledávek. Na základě výsledku konkurzního řízení jsem vlastně uhradil daň z příjmů z částky, kterou již nikdy nebudu inkasovat. V současné době již vypršela lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání za rok 2004.*“ Je tak zřejmé, že v samotné žádosti o prominutí daně stěžovatel poukázal na to, že by dle svého názoru byl v jiné pozici (mohl by uplatnit hodnotu daných pohledávek jako daňově uznatelný náklad), kdyby konkurzní řízení společnosti Jihočeská Rybena bylo již skončeno, což se zcela míjí s tím, jaký důvod nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů přednesl v bodě [18] citované části žaloby.

[21] Samotná skutečnost, že stěžovatel v žádosti o prominutí daně uplatnil zcela jiné důvody a skutečnosti, než které následně uplatnil ve správní žalobě, nemůže být důvodem nepřipustnosti příslušných žalobních námitek, jichž se tato skutečnost týká. Omezení soudního přezkumu v naznačeném směru by nemělo oporu v zákoně a ve svém důsledku by bylo v rozporu s celkovou koncepcí správního soudnictví jako prostředku obrany veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob. V daném ohledu lze podpůrně odkázat na usnesení rozšířeného senátu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 - 62 (publikováno pod č. 1742/2009 Sb. NSS), kde byl uveden závěr, že žalobce je oprávněn uvést v žalobě všechny důvody, pro které považuje napadené rozhodnutí za nezákonné. Tomu dle rozšířeného senátu nebrání ani § 5 a § 68 písm. a) s. ř. s. v kombinaci se skutečností, že tyto důvody nebyly uplatněny v odvolacím řízení (tato část úvah rozšířeného senátu přirozeně nemá relevanci pro nynější věc, kde nebyly vůči rozhodnutí o prominutí daně připuštěny opravné prostředky). Uplatnění jakýchkoli důvodů v žalobě, pro které žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, dle rozšířeného senátu nebrání ani jiná ustanovení zákona (na tuto část úvah rozšířeného senátu lze podpůrně odkázat i v nynější věci). Městský soud nepovažoval předmětné námitky za nepřipustné.

[22] To, že nejsou nepřipustné žalobní námitky obsahující zcela jiné důvody a skutečnosti, než které byly uplatněny v řízení před správním orgánem, však neznamená, že by takové námitky nemohly být nedůvodné.

[23] Bylo-li řízení o prominutí daně dle § 55a zákona o správě daní a poplatků zahájeno na základě žádosti daňového subjektu, je povinností správního orgánu zhodnotit důvody, které jsou v této žádosti uvedeny. To probíhá ve dvou fázích. V první fázi je třeba zhodnotit, zda je dána nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů – jde o hodnocení, zda konkrétní skutkové okolnosti případu naplňují znaky neurčitého právního pojmu nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů. V případě, že jsou tyto znaky naplněny, zvažuje se v druhé fázi, zda bude daň prominuta, přičemž zde disponuje správní orgán správním uvážením, zda daň promine.

[24] Podstatné je, že bylo-li řízení o prominutí daně dle § 55a zákona o správě daní a poplatků zahájeno k žádosti daňového subjektu, je povinností správního orgánu hodnotit

pouze ty tvrzené nesrovnalosti, které byly v žádosti nastíněny. Správní orgán není v takovém případě povinen sám za daňový subjekt dohlédávat, zda nepřichází v úvahu ještě nějaká další nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů, na kterou daňový subjekt ve své žádosti o prominutí daně nepoukázal, ale která by mohla teoreticky přicházet v úvahu. Tomuto náhledu nasvědčuje ust. § 55a odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, které umožňuje opakovanou žádost o prominutí daně, v níž však nelze opakovat odmítnuté důvody z předchozí žádosti. Pokud by měl správní orgán v případě řízení o prominutí daně zahájeného na základě žádosti prověřit všechny v úvahu přicházející důvody nesrovnalosti, byť by na ně nebylo v žádosti poukázáno, pozbylo by veškerého smyslu připustit opakování žádosti o prominutí daně.

[25] Výše uvedené má význam pro hodnocení důvodnosti té žalobní námitky, v níž je nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů spatřována v jiných důvodech, než ve kterých byla spatřována v žádosti o prominutí daně. Taková žalobní námitka jednak nemůže vést k závěru, že žalovaný pochybil, když se ve svém rozhodnutí nezabýval důvody, s nimiž byla nesrovnalost spojena poprvé až v žalobě, nikoli již v samotné žádosti o prominutí daně. Na jejím základě tak nelze hovořit o tom, že žalovaný opomněl v rozhodnutí uvést něco, co by v jeho rozhodnutí mělo být zhodnoceno. Daná žalobní námitka jednak nemůže vést ani k závěru, že hodnocení, které v rozhodnutí žalovaný skutečně uvedl, by bylo v rozporu s právními předpisy nebo vycházelo ze špatně zjištěných či neexistujících skutkových okolností. Uvedená námitka totiž nemá ani žádnou patrnou souvislost s tím, co žalovaný ve svém rozhodnutí skutečně uvedl.

[26] Z těchto důvodů bylo nutno dojít k závěru, že daná námitka byla nedůvodná, jelikož na jejím základě nebylo možno dospět k tomu, že by napadené správní rozhodnutí trpělo vadou. K závěru o nedůvodnosti námitky bylo možno dospět výše uvedeným způsobem, aniž by musel městský soud hodnotit, zda skutečně stěžovatelovo žalobní tvrzení citované v bodě [18] tohoto rozsudku představovalo nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů.

[27] Na okraj lze jen dodat, že podle zákona o správě daní a poplatků bylo možno podat žádost o prominutí daně opakovaně, byť § 55a odst. 3 daného zákona obsahoval jistou limitaci v tom smyslu, že novou žádost bylo možno podat až po 60 dnech od zamítavého rozhodnutí o předchozí žádosti a že v nové žádosti nešlo opakovat stejné důvody, které byly uplatněny v žádosti předchozí. Rozhodnutí žalovaného o zamítnutí prominutí daně bylo stěžovateli doručeno dne 8. 7. 2010, takže ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků mohl stěžovatel podat novou žádost o prominutí daně, v níž by mohl uplatnit důvod nesrovnalosti, na který poukázal poprvé až v žalobě a který byl odlišný od důvodu uplatněného v jeho žádosti o prominutí daně ze dne 10. 4. 2010. Stěžovatel tak měl možnost nechat posoudit i následně tvrzený důvod nesrovnalosti u Ministerstva financí.

[28] Další kasační námitka brojila proti způsobu, jakým se městský soud vypořádal s tímto žalobním tvrzením: „*Výkladu, že zákonodárcem nebylo zamýšleno dodržovat pohledávky za úpadci, došlo-li k ukončení (či přerušení) činnosti až po prohlášení konkursu, svědčí následný vývoj.*“ Městský soud dané tvrzení zejména ve vztahu k tomu, co bylo míněno oním následným vývojem, označil za naprosto nekonkrétní, a tudíž nezpůsobilé být žalobní námitkou, na jejímž základě by mohl přezkoumat zákonnost napadeného rozhodnutí. S tímto závěrem Nejvyšší správní soud naprosto souhlasí.

[29] Stěžovatel se uvedené nekonkrétní žalobní tvrzení pokusil rozvést v kasační stížnosti, kde v dané souvislosti poukázal na Finanční a daňový bulletin č. III/11, datum vydání 1. 9. 2011, příklad 2.4.4, z něhož citoval: „*Podnikatel, který vedl daňovou evidenci, základ daně o hodnotu pohledávky za dlužníkem, který je v konkurzním řízení, s tím, že pohledávka je přihlášena do konkurzu, zvyšovat nebude. Důvodem je skutečnost, že není znám výsledek konkurzního řízení.*“ K tomu dodal, že na rozdíl od stěžovatelova výkladu o povinnosti zvýšit základ daně byl § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů valnou většinou finančních orgánů aplikován v praxi jinak. Nejvyšší správní soud uvádí, že je bezvýznamné rozvést nekonkrétní žalobní tvrzení až v kasační stížnosti. Jejich rozvedení až v řízení před Nejvyšším správním soudem totiž nijak nevyvrací hodnocení, že v žalobě byla uvedena v naprosto nekonkrétní, a tudíž neprojednatelné formě, pro kterou se jimi městský soud nemohl zabývat. Tomu, aby se těmito nově rozvedenými tvrzeními mohl věcně zabývat Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti, pak brání § 104 odst. 4 s. ř. s., jelikož jde o důvod, který nebyl řádně uplatněn již před městským soudem.

[30] Nejvyšší správní soud dále nesouhlasí se stěžovatelovými námitkami proti hodnocení městského soudu, který uvedl, že měl-li stěžovatel výhrady proti výši vyměřené daně, k jejímuž vyměření došlo dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků ve výši dle stěžovatelem podaného daňového přiznání, měl se proti němu bránit opravnými prostředky. Zdejší soud již v rozsudku ze dne 9. 6. 2014, č. j. 8 Afs 15/2014 - 32, v jeho v bodě [18], konstatoval, že námitky proti zákonnosti platebních výměrů na daň nelze úspěšně uplatňovat v řízení o prominutí daně. Ostatně i komentářová literatura si všímá toho, že prominutí daně, i když je v zákoně o správě daní a poplatků zařazeno v části páté pojednávající o mimořádných opravných prostředcích, není opravným prostředkem v pravém slova smyslu, neboť se jím nenapadá správnost či zákonnost rozhodnutí o vyměření daně, ale pouze se promíjejí jeho důsledky (viz Kobík, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 5. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG. s. 547). Pakliže se v kasační stížnosti stěžovatel zmiňuje o možnosti vést akademickou debatu o tom, zda daň byla stanovena správně a pokud ne, tak zda lze daný stav změnit, Nejvyšší správní soud konstatuje, že řízení o prominutí daně a na něj navazující soudní řízení neskýtají pro hodnocení zákonnosti vyměření daně prostor.

[31] Ke kasační námitce, že se městský soud nezabýval otázkou diskriminace a překročení mezi správního uvážení, je nutno konstatovat, že ze žaloby k městskému soudu není patrné, že by takové otázky vůbec byly stěžovatelem nastoleny. Ze žaloby není vůbec zřejmé, v čem konkrétně měl být stěžovatel diskriminován a proč se domnívá, že došlo k překročení mezi správního uvážení. Městský soud tak nemohl pochybit, když se nezabýval tím, co v žalobě nebylo vůbec uplatněno.

[32] Nelze přisvědčit ani námitce, dle které městský soud řádně nehodnotil veškeré stěžovatelem nabízené důkazy. Z této námitky není patrné, kterých důkazů se má týkat, a to navíc za situace, kdy v řízení před městským soudem nenavrhoval žádné důkazy.

V. Závěr a náklady řízení

[33] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl. O věci přitom

rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[34] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterých nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník řízení o kasační stížnosti, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení náklady, které by překračovaly jeho běžnou úřední činnost.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. září 2014

JUDr. Radan Malík
předseda senátu