



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **ČSAD Ostrava a. s.**, se sídlem Vítkovická 3083/1, Ostrava – Moravská Ostrava, zast. Mgr. Pavlou Běčákovou, advokátkou se sídlem Vítkovická 3083/1, Ostrava – Moravská Ostrava, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2011, čj. 904/23261/2011, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 3. 2015, čj. 7 Af 50/2011-42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a řízení před Městským soudem v Praze

[1] Finanční orgány provedly u žalobkyně kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999 a 2000, na základě níž byla žalobkyni za obě zdaňovací období dodatečně vyměřena daň. Ve vztahu k období roku 1999 podala žalobkyně proti rozhodnutí odvolacího orgánu – Finančního ředitelství v Ostravě správní žalobu. O případu následně rozhodoval Nejvyšší správní soud; na základě jeho rozsudku a následného rozsudku Krajského soudu v Ostravě bylo dřívejší rozhodnutí odvolacího orgánu změněno

a vyměřená daň za rok 1999 byla žalobkyni vrácena. Ve vztahu k období roku 2000 však žalobkyně správní žalobu nepodala; namísto ní posléze podala žádost o prominutí daně.

[2] Žalovaný dne 29. 4. 2011 vydal rozhodnutí, čj. 904/23261/2011, kterým žádost žalobkyně o prominutí daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2000 ve výši 7 920 810 Kč zamítl.

[3] Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, kterou Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) zamítl rozsudkem v záhlaví uvedeným.

[4] Městský soud konstatoval, že předmětem posuzování opodstatněnosti žádosti o prominutí daně není otázka zákonnosti či nezákonnosti rozhodnutí, na jehož základě byla daňová povinnost stanovena, nýbrž otázka vydání takového rozhodnutí v důsledku zjištěné nesrovnalosti v uplatňování daňových zákonů. Za tuto nesrovnalost však městský soud nepovažoval skutečnost uplynutí lhůt stanovených zákonem pro opravné prostředky nebo pro podání dodatečného daňového přiznání. Nesrovnalost nespátřil ani ve skutečnosti, že správní orgány zaujaly ve skutkově podobné věci vztahující se k daňovému období roku 1999 určitý právní názor, který byl následně korigován v rámci soudního přezkumu.

[5] Městský soud poukázal také na presumpci správnosti správního rozhodnutí o dani z příjmů žalobkyně za období roku 2000, které je nutné považovat za správné do té doby, dokud není příslušným orgánem zrušeno.

[6] Při rozhodování o dani z příjmů žalobkyně za rok 2000 nebyla prokázána ani libovůle finančních orgánů. Pokud měla žalobkyně jako daňový subjekt za to, že při rozhodování finančních orgánů nebyl dodržen právní předpis, právní řád jí poskytoval právo na využití opravných prostředků, zvláště pokud tímto způsobem postupovala ve vztahu k daňovému období roku 1999.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Rozsudek městského soudu napadla žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; nezákonnost shledala v nesprávném posouzení právní otázky spočívající ve výkladu neurčitého právního pojmu „*nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“ obsaženého v ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

[8] Stěžovatelka dovozovala nesprávné uplatnění daňových předpisů ze strany správce daně při vyměření daně z příjmů za zdaňovací období 2000, neboť okolnosti, za kterých mají různé daňové subjekty a správce daně různé názory, které jsou dodatečně korigovány a sjednoceny judikaturou Nejvyššího správního soudu, lze podřadit pod obsah neurčitého právního pojmu „*nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů*.“

[9] Stěžovatelka argumentovala též porušením principu dobré víry, zásad dobré správy a povinnosti správce daně dbát na právem chráněné zájmy daňového subjektu. Městský

pokračování

soud tyto okolnosti nepovažoval za relevantní, přestože k nim měl přihlédnout s ohledem na uplynutí lhůt pro opravné prostředky nebo pro podání dodatečného daňového přiznání.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že dle ustálené judikatury správních soudů při přezkouvání správního rozhodnutí, na jehož vydání není právní nárok (např. rozhodnutí ve věci žádosti o prominutí daně), se ve správním soudnictví soud zabývá pouze otázkou, zda bylo vůbec provedeno řádné správní uvážení, vycházející ze skutečností zjištěných ze spisu a učiněné na základě zásad logického uvažování. Soudu však již nepřísluší hodnotit obsah řádně provedeného správního uvážení a nahrazovat tak rozhodovací činnost správního orgánu; k tomu poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, čj. 8 Afs 85/2007-54. Dle žalovaného nesrovnalost vyplývající z uplatňování daňových zákonů nelze spatřovat v uplynutí lhůty pro uplatnění mimořádných opravných a dozorčích prostředků v důsledku nedostatku procesní aktivity daňového subjektu. Žalovaný také připomněl presumpci správnosti správního rozhodnutí o stanovení stěžovatelovy daně z příjmů za zdaňovací období roku 2000, které nebylo žádným správním orgánem ani soudem označeno za nezákonné.

III. Právní hodnocení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil otázku splnění podmínek řízení o kasační stížnosti. Ověřil, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti (§ 102 s. ř. s.), v kasační stížnosti, kterou podala včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), uplatňuje přípustný důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a v řízení o kasační stížnosti je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Kasační stížnost je tedy projednatelná, není však důvodná.

[12] Podle ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud při přezkumu rozhodnutí krajských soudů vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, ledaže by bylo řízení před soudem zmatečné, bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, je-li jí napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné či je-li rozhodnutí správního orgánu nicotné. Uvedené vady přezkoumatelné ex offio Nejvyšší správní soud v projednávané věci nezjistil.

[13] Žádost o prominutí daně z příjmů právnických osob za rok 2000 byla stěžovatelkou podána dne 8. 10. 2008, v době účinnosti zákona o správě daní a poplatků. V mezidobí nabytí účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který v přechodných ustanoveních (§ 264 odst. 6 daňové řádu) upravil probíhající řízení o prominutí daně tak, že žádosti o prominutí daně podané podle dosavadních právních předpisů a nevyřízené do dne nabytí účinnosti tohoto zákona se posoudí podle podmínek obsažených v dosavadních právních předpisech, tj. dle § 55a zákona o správě daní a poplatků, podle něhož „*ministrstvo může daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů.*“ Účelem tohoto ustanovení bylo „*odstraňování případně existujících nesrovnalostí, které vyplynuly z uplatňování daňových zákonů, a v tomto důsledku se daňový subjekt nalézá v situaci, kterou zákonodárce nezamýšlel a současně zpravidla nelze použít jiný opravný prostředek*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2009, čj. 5 Afs 44/2009-64).

[14] Rozhodnutí o prominutí daně vydávané dle § 55a zákona o správě daní a poplatků patří mezi rozhodnutí, na jejichž vydání není právní nárok a je vydáváno na základě aplikace právní normy, která „*zahrnuje kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení; neurčitý právní pojem, zde představovaný ‚důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů‘ a ‚důvodem odstranění tvrdosti‘ nelze obsahově dostatečně přesně vymezit a jeho aplikace závisí na posouzení v každém jednotlivém případě*“ (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, III.ÚS 2556/07).

[15] Zprvu zdrženlivá až odmítavá judikatura vážící se k možnosti přezkumu rozhodnutí vydaných dle § 55a zákona o správě daní a poplatků se ustálila nejen pod vlivem citovaného nálezu Ústavního soudu na závěru, že soudní přezkum těchto rozhodnutí a podobných - na správním uvážení založených rozhodnutí - vyloučen není, že však je v zásadě omezen na posouzení toho, zda rozhodnutí bylo vydáno v řádném řízení, zda nebylo zatíženo svévolí, neodporuje zásadám logiky, má dostatečnou oporu ve zjištěných skutečnostech a je přezkoumatelné (srov. např. rozsudky NSS ze dne 30. 11. 2005, čj. 6 A 69/2005-55, ze dne 23. 10. 2008, čj. 8 As 56/2007, ze dne 4. 2. 2010, čj. 7 Afs 15/2007-106, ze dne 4. 2. 2010, čj. 7 Afs 1/2010-53, ze dne 25. 2. 2015, čj. 2 Afs 214/2014-33).

[16] Z odůvodnění zamítavého rozhodnutí o prominutí daně ze dne 29. 4. 2011, čj. 904/23261/2011, je zřejmé, jak věc rozhodující orgán uvážil, o jaké skutečnosti opřel svůj právní závěr, a proč považuje důvody žádosti o prominutí daně za vyvrácené. Při takové úvaze rozhodující orgán ani nepřekročil meze správního uvážení, ani je nezneužil, a ani nezatížil své rozhodnutí svévolí. Úvaha žalovaného je logická a vyplývá ze zjištěných skutečností, neboť rozhodnutí správního orgánu, kterým byla vyměřena daň za zdaňovací období roku 2000, nebylo zrušeno pro jeho nezákonnost, navíc stěžovatelka nevyužila opravných prostředků.

[17] Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatelce se v daňovém ani v soudním řízení nepodařilo prokázat, že právě v jejím případě vyšla najevo nesrovnalost v uplatňování daňových zákonů, v důsledku které by byla v postavení, jež zákonodárce nezamýšlel. Ačkoliv stěžovatelka tvrdila nesrovnalost ve smyslu § 55a zákona o správě daní a poplatků, ve skutečnosti se domáhala spíše věcného přezkumu správnosti vyměřené daně a přezkumu postupu správce daně. Výtky, že správce daně vyměřil daňovou povinnost nesprávným uplatněním (výkladem) daňových předpisů ze strany správce daně při vyměření daně z příjmu za zdaňovací období r. 2000, stejně jako stěžovatelčino tvrzení, že okolnosti, za kterých mají různé daňové subjekty a správce daně různé názory, které jsou dodatečně zkorigovány a sjednoceny judikaturou Nejvyššího správního soudu, lze podřadit pod obsah neurčitého právního pojmu „*nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů*“, nejsou nesrovnalostí zákona, ale pouze tvrzeným pochybením finančních orgánů daňového řízení; taková pochybení ovšem nelze přezkoumat a zhojit v rámci žádosti o prominutí daně.

IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[18] Kasační námitky uplatněné stěžovatelkou nebyly Nejvyšším správním soudem shledány důvodnými a ani z přezkumu dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., který Nejvyšší správní soud provádí z úřední povinnosti, nevyplynul důvod pro zrušení napadeného rozsudku městského soudu. Kasační stížnost stěžovatelky byla proto v souladu s ustanovením § 110 odst. 1 s. ř. s. větou poslední zamítnuta.

[19] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, ve spojení s § 120, s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. dubna 2016

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu