



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného ve věci

žalobce: **ASTERAS s.r.o.**, IČO 27708934
sídlem U půjčovny 954/6, Praha 1
zastoupen JUDr. Alicí Kluzákovou, advokátkou
sídlem Sokolovská 454/126, Praha 8

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 10. 2020, č. j.: 40648/20/5100-41451-712626,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 10. 2020, č. j. 40648/20/5100-41451-712626 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný částečně změnil výrok rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 3. 2020, č. j. 2169613/20/2001-52525-111547, kterým bylo zastaveno řízení o žalobcově žádosti o prominutí penále (dále jen „rozhodnutí správce

Shodu s prvopisem potvrzuje: X

daně“) z důvodu dle § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Změna rozhodnutí spočívala pouze v opravě zjevné nesprávnosti, respektive v nahrazení textu „*neboť jde o právně nepřípustné podání*“ textem „*neboť nelze v řízení pokračovat z důvodů, které stanoví zákon*“. Konkrétním důvodem zastavení řízení byla podle obou citovaných rozhodnutí skutečnost, že žalobce požádal o prominutí penále až po uplynutí k tomu určené lhůty dle § 259a odst. 3 daňového řádu.

2. Povinnost hradit penále vznikla žalobci na základě dodatečných platebních výměrů vydaných správcem daně dne 14. 9. 2018 a dne 17. 9. 2018. Proti dodatečným platovým výměrům se žalobce odvolal, odvolací orgán je k odvolání změnil, výše doměřené daně a stanoveného penále ale zůstala nezměněna. Dodatečné platební výměry nabyly právní moci dne 22. 7. 2019, žalobce daň (bez příslušenství) doplatil.
3. Dne 4. 8. 2019 žalobce požádal o rozložení příslušenství daně (úroku z prodlení a penále) na splátky. Správce daně žádosti vyhověl dne 16. 9. 2019, kdy vydal „Rozhodnutí o posečkání úhrady daně“, kterým povolil žalobci úhradu příslušenství ve dvanácti splátkách až do 31. 8. 2020 (dále jen „rozhodnutí o posečkání penále“).
4. Dne 29. 1. 2020 požádal žalobce o prominutí penále (jehož úhrada byla tou dobou posečkána) podle § 259a daňového řádu. Správce daně řízení zastavil dne 20. 3. 2020, neboť zákonná lhůta pro podání žádosti, která činí tři měsíce od právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále, podle žalovaného marně uplynula již ke dni 22. 10. 2019.

II. Obsah žaloby

5. Žalobce se zastavením řízení a jeho zdůvodněním nesouhlasí. Je přesvědčen, že žádost o prominutí penále podal včas, a to z následujících důvodů.
6. Žalobce se domnívá, že v důsledku rozhodnutí o posečkání penále došlo ke stavení lhůty k podání žádosti o prominutí penále. Rozhodnutí o posečkání penále bylo vydáno ve lhůtě, kdy bylo možno žádat o prominutí penále; žalobce následně požádal o prominutí penále ještě v době, kdy posečkání úhrady penále trvalo.
7. Žalovaný dle žalobce zastává nesprávný výklad § 259a odst. 4 daňového řádu, pokud používaný pojem „daň“ chápe pouze jako „daň v užším smyslu“ (jak sám žalovaný uvádí v odůvodnění napadeného rozhodnutí), nezahrnující příslušenství. Takový výklad je dle žalobce v rozporu s legislativní zkratkou pojmu daň, který podle § 2 odst. 3 až 5 daňového řádu zahrnuje rovněž příslušenství daně, tj. i penále. Dle žalobce je patrné, že daňový řád v § 259a odst. 4 nikterak neomezuje pojem „daň“, a proto se lhůta pro podání žádosti o prominutí penále staví po dobu povoleného posečkání jakékoliv komponenty daně – ať už penále, či úroku z prodlení.
8. Dle žalobce daňový řád vůbec nezná pojem „daň v užším smyslu“. Pokud by bylo možno vykládat pojem „daň“ jako „daň bez příslušenství“, bylo by možné posečkat pouze s úhradou samotné daně, nikoliv už s úhradou příslušenství. Žalovaný přitom už dříve ve prospěch žalobce vydal rozhodnutí o posečkání penále, které ale v souladu se zněním zákona nadepsal „Rozhodnutí o posečkání úhrady daně“.
9. Ustanovení § 259a odst. 4 daňového řádu umožňuje dvojí výklad – jeden zastává žalobce a druhý žalovaný. Žalobce s poukazem na ústavní princip *in dubio mitius* konstatuje, že je třeba dát přednost takovému výkladu, který je příznivější pro daňový subjekt, což je právě

Shodu s prvopisem potvrzuje: X

žalobcův výklad. Výklad žalovaného navíc dle žalobce vede k absurdnímu zvýhodňování daňových subjektů, které podaly žádost o posečkání daně i příslušenství oproti těm daňovým subjektům, které daň zaplatily a podaly jen žádost o posečkání splatnosti příslušenství. Takový výklad ale neodpovídá principům dobré správy a vede k porušení procesních práv žalobce dle daňového řádu, což ve svém důsledku znamená porušení ústavně založeného práva vlastnit majetek a na správné vyměření daně.

10. Žalobce dále namítá, že nesprávným výkladem § 259a odst. 4 daňového řádu došlo k porušení základních zásad činnosti správních orgánů stanovených v § 2 odst. 2 a 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), a dále v § 4 odst. 1, 2 a 4 správního řádu.
11. Žalobce výše uvedené zopakoval také v replice k vyjádření žalovaného, žádný nový argument v ní ale neuvedl.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný připomíná, že námitka ohledně výkladu § 259a daňového řádu byla jedinou žalobcovou odvolací námitkou v řízení, jehož výsledkem bylo napadené rozhodnutí. Žalovaný námitku vypořádal v bodech [19] až [21] odůvodnění napadeného rozhodnutí.
13. Žalovaný považuje pro výklad sporného § 259a daňového řádu za významný § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu, podle kterého vzniká daňovému subjektu „*povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována.*“ Zákonodárce užívá v § 259a odst. 4 daňového řádu termín „*daň, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla.*“ Penále stanovuje správce daně výhradně ze samotné daňové povinnosti, konkrétně na základě doměřené daně, pokud je daň zvyšována, a nikoliv z penále. Proto se musí pojem „daň“ respektive „doměřená daň“ v § 259a odst. 4 daňového řádu vykládat jako „daňová povinnost“, a nikoliv jako „daň (včetně příslušenství)“.
14. Daňový řád podle žalovaného rozlišuje daně v užším a širším smyslu, což vyplývá už z § 2 odst. 3 daňového řádu, dle kterého je za daň považováno peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek. Žalovaný souhlasí, že co se týče žádostí o posečkání daně, lze pod úsluví „úhrada daně“ podřadit také úhradu příslušenství. Zákon tedy umožňuje rozhodnout o posečkání úhrady penále. Tento širší výklad pojmu daň však nelze použít v případě § 259a odst. 4 daňového řádu.
15. Námitce absurdního zvýhodňování daňových subjektů, které na rozdíl od žalobce žádají o posečkání úhrady nejen pro příslušenství, ale také pro samotnou daň, žalovaný příliš nerozumí. Je plně v kompetenci každého daňového subjektu, jakým způsobem o posečkání úhrady požádá, a obecný výklad § 259a daňového řádu to nemůže jakkoliv ovlivnit. Žalovaný se nedomnívá, že by jeho výklad daného ustanovení byl v rozporu se záměrem zákonodárce.
16. Žalovaný odmítá, že by § 259a daňového řádu umožňovalo dvojí výklad. Znění daného ustanovení je zcela jednoznačné, nejedná se o mezeru v zákoně. Nelze tedy mluvit ani o porušení zásad zákonnosti, šetření práv daňového subjektu či zásad dobré správy.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

17. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
18. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Ustanovení § 2 daňového řádu definuje daň v odstavci 3. jako: „a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona, c) peněžité plnění v rámci dělené správy.“
20. Podle § 2 odst. 4 daňového řádu „daň podle odstavce 3 zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně.“
21. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu „příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.“
22. Podle § 259a odst. 1 daňového řádu „daňový subjekt, je oprávněn požádat správce daně o prominutí části penále, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla.“
23. Podle § 259a odst. 3 daňového řádu „žádost o prominutí penále lze podat nejpozději do 3 měsíců ode dne právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále.“
24. Podle § 259a odst. 4 daňového řádu „lhůta pro podání žádosti podle odstavce 3 neběží po dobu a) řízení o povolení posečkání úhrady daně, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla, b) posečkání úhrady daně, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla.“
25. Spornou otázkou v předmětné věci je, zda se lhůta pro podání žádosti o prominutí penále staví po dobu, po kterou je povoleno posečkání s úhradou tohoto penále (což je výklad žalobce), nebo nikoliv (což je výklad žalovaného).
26. Soud zdůrazňuje, že vyřešení otázky ohledně interpretace § 259a odst. 4 daňového řádu nezávisí toliko na výkladu pojmu „daň“, jak naznačuje žalobce, nýbrž na výkladu celého slovního spojení „daň, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla“. Slova následující za výrazem „daň“ zde nejsou pouhým „nutným dovětkem“ bez hlubšího významu, jak podává žalobce. Zákonodárce obdobný dovětek v rámci daňového řádu užívá pouze ojediněle (jde zejména o následující ustanovení § 259b daňového řádu, viz níže). Je tedy zřejmé, že účelem dovětku „v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla“ je zúžit význam použitého pojmu „daň“ oproti významu legislativní zkratky v § 2 odst. 3 až 5 daňového řádu.
27. Soud považuje za nesporné, že daňový řád používá pojem „daň“ také pro penále. Mezi účastníky je ovšem sporné, zda lze pod pojem „posečkání úhrady daně, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla“ v kontextu § 259a odst. 4 daňového řádu podřadit také posečkání úhrady (daného) penále. Jinými slovy, zda je penále „daní, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla“.

28. Soud přitom zastává názor, že penále není „daní, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla“ ve smyslu § 259a odst. 4 daňového řádu, přičemž tento fakt je patrný už ze samotné textace daného ustanovení. Stěžejním argumentem zde pro soud je, že zákonodárce mluví o dani, která byla „doměřena“. K pochopení termínů „doměření daně“ či „doměřená daň“ soud odkazuje na právní úpravu v § 141 a násl. daňového řádu, která se doměřování daní, respektive doměřovacího řízení přímo týká. Jak uvádí komentářová literatura (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, 938 s.), *„doměřením se má na mysli následné vyměření, tedy jakékoliv další než první vyměření téže daně. Jde o postup při zjištění skutečnosti, že dosud stanovená daň není správná. (...) Doměření může spočívat ve zvýšení nebo snížení poslední známé daně.“* Soud má za to, že s ohledem na takto podaný a všeobecně přijímaný význam slova „doměření“ v kontextu daňového řádu nelze hovořit o „doměření penále“ – použití takového slovního spojení by podle soudu nebylo (v daném případě) věcně správné. Stanovením penále se totiž nedoměruje tatáž daň podruhé (v jiné výši), nýbrž jde o stanovení nové „daně“ (ve smyslu § 2 odst. 4 daňového řádu).
29. Odkázat lze také na § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu, jehož nadpis zní „Řízení o prominutí daně nebo příslušenství daně“, což svědčí tomu, že v dané pasáži daňového řádu zákonodárce rozlišuje mezi termíny „daň“ a „příslušenství“. Toto rozlišování daní a příslušenství je patrné dále v rámci téže rubriky v textaci § 259b daňového řádu, který upravuje prominutí úroku z prodlení a úroku z posečkané částky a který na rozdíl od § 259a daňového řádu používá poněkud odlišný termín „daň, v důsledku jejíhož *neuhrazení* úrok vznikl“. Dle soudu tato odlišná terminologie v ustanoveních § 259a a § 259b daňového řádu odkazuje k rozdílným způsobům vzniku penále (v § 259a) a úroku (§ 259b). To vše potvrzuje, že onou „daní“ v § 259a citovaného zákona zákonodárce skutečně míní daňovou povinnost bez příslušenství.
30. K žalobní námitce, že výklad žalovaného vede k absurdnímu zvýhodňování daňových subjektů, které na rozdíl od žalobce neuhradily daň (bez příslušenství) a místo toho požádali o její prominutí, čímž docílili prodloužení lhůty k požádání o prominutí penále, soud konstatuje, že k takovému zvýhodnění v daném případě nedošlo. Předně soud zdůrazňuje, že uhrazení doměřené daně je nutnou zákonnou podmínkou pro prominutí penále. Dále soud konstatuje, že žalobce měl možnost požádat o posečkání úhrady daně, v důsledku jejíhož doměření mu povinnost uhradit penále vznikla. Stejně tak měl možnost požádat o prominutí penále v zákonem předepsané lhůtě. Žalobce tak neučinil, avšak nikoliv proto, že by mu žalovaný tuto možnost odepřel v rozporu se zákonem. Soud tedy nemíní, že by žalovaným zastávaný výklad daného ustanovení jakkoliv porušoval žalobcova práva; byl to právě žalobce, kdo otálením s podáním žádosti o prominutí penále zapříčinil zastavení daného řízení. Soud nemůže vyhovět žalobě čistě z toho důvodu, že žalobce v důsledku tvrzeného nepochopení zákona nepožádal o prominutí penále včas.
31. Soud nesouhlasí ani s názorem žalobce, že žalovaného zúžený výklad slova „daň“ vylučuje možnost povolit posečkání penále. Právní úprava posečkání daně v daňovém řádu sice pracuje s pojmem „daň“, používá ho ale bez konkretizujících přívlastků, obdobných těm v § 259a. Žalobcem nastíněná paralela mezi právní úpravou posečkání daně a prominutí penále je tak zcela nepřiléhavá.
32. Soud tedy nesouhlasí s žalobcem, že by § 259a odst. 4 daňového řádu připouštěl dvojitý výklad. Naopak výklad žalovaného se soudu jeví jako jediný možný a všeobecně přijímaný (viz komentářová literatura, např. Rozehnal, T.: Daňový řád. Praha: Wolters Kluwer,

Shodu s prvopisem potvrzuje: X

2019, k ustanovení § 259a uvádí: „*Lhůtu je možné stavět v případě žádosti o posečkání či po dobu posečkání daně, jejímž příslušenstvím penále je.*“). Proto soud ani další navazující žalobní námitky stran porušení zásad činnosti správních orgánů či ústavních principů nepovažuje za důvodné, neboť tyto všechny vycházejí z mylné premisy, že dané ustanovení lze vykládat vícero způsoby. I přesto soud uvádí, že na postupu žalovaného v dané věci neshledal nic nezákonného ani nesouladného se zásadami daňového řízení či s ústavním pořádkem. Ostatně ani žalobce žalovanému nevyčítá v zásadě nic jiného, než výklad předmětného ustanovení daňového řádu, a uvedené námitky ponechává v obecné rovině. A nadto soud připomíná, že podle § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije. I proto neobstojí poukazy žalobce na ustanovení správního řádu.

33. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že v případě žalobce nedošlo ke stavení lhůty pro podání žádosti o prominutí penále dle § 259a odst. 4 daňového řádu, žalobce o prominutí požádal opožděně a žalovaný tak postupoval správně, když (v zásadě) potvrdil zastavení řízení.

V. Závěr

34. Žalobce se svými námitkami neuspěl; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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 nejbližší 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: X

Praha, 28. května 2021

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: X