



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. ve věci

žalobce: **X**  
bytem X  
zastoupen JUDr. Radimem Hanákem, Ph.D., advokátem  
sídlem Hvězdova 1434/2c, Praha 4

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**  
sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2021, č.j. 856451/21/2005-70461-110531

**t a k t o :**

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 9. 2. 2021, č.j. 856451/21/2005-70461-110531, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen na náhradě nákladů řízení zaplatit žalobci částku 13.200 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám JUDr. Radima Hanáka, Ph.D., advokáta.

**O d ů v o d n ě n í :**

Shodu s prvopisem potvrzuje X

- 1 Žalobce se žalobou podanou Městskému soudu v Praze dne 10. 3. 2021 domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 9. 2. 2021, č.j. 856451/21/2005-70461-110531 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl žalobcovu žádost o prominutí úroku z prodlení na dani z nabytí nemovitých věcí stanovené platebním výměrem ze dne 10. 9. 2019 č.j. 7332681/19/2005-70461-110531.
- 2 Z obsahu správního spisu a z vlastní úřední činnosti Městský soud v Praze zjistil, že žalobci jako poplatníku daně z nabytí nemovitých věcí žalovaný jako místně příslušný správce daně stanovil platebním výměrem ze dne 10. 9. 2019, č.j. 7332681/19/2005-70461-110531, daň z nabytí nemovitých věcí. Vzhledem k prodlení s úhradou této daně vydal žalovaný dne 10. 12. 2020 platební výměr č.j. 8270294/20/2005-70461-110531, kterým dle ust. § 252 daňového řádu předepsal žalobci úrok z prodlení na dani. Platební výměr byl potvrzen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 11. 2020, č.j. 39989/20/5100-31461-711333 a následně o něm bylo rozhodováno Městským soudem v Praze rozsudkem ze dne 25. 8. 2021 č.j. 14 Af 1/2021-66, kdy Městský soud v Praze zamítl žalobcovu žalobu proti uvedenému rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství.
- 3 Žádostí ze dne 13. 1. 2021 žalobce požádal o prominutí úroku z prodlení. Uvedl a doložil, že při koupi předmětné nemovitosti byl utvrzen prodávajícím, že předmětný převod nemovitosti je od daně z převodu nemovitosti osvobozen; takto byl utvrzen dokonce i předloženým kolaudačním souhlasem stavebního úřadu k předmětné nemovitosti, z něž vyplývalo, že nemovitost splňuje podmínky pro osvobození. Žalobce tedy v legitimním očekávání počítal s tím, že není povinen k úhradě daně. Teprve poté, co vyšlo najevo, že předmětný kolaudační souhlas byl pozměněn a finanční úřad zahájil vyměřovací řízení, uhradil žalobce daň včetně úroku z prodlení.
- 4 Žalovaný v napadeném rozhodnutí žádost zamítl. Zejména odkázal na pokyn Generálního finančního ředitelství č. D-45 (dále jen „pokyn D-45“), v němž Generální finanční ředitelství vymezilo skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je dle zákonné úpravy možné prominout příslušenství daně, ve snaze zamezit excesivním rozhodnutím a v maximální míře šetřit práva daňových subjektů. Žalovaný konstatoval, že žalobce nenaplnil ust. § 259c odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), které upravuje vylučující podmínky pro možnost prominutí příslušenství daně. Uvedl však, že tato skutečnost sama o sobě neznamená, že úrok z prodlení bude daňovému subjektu prominut. Při posouzení rozsahu prominutí úroku z prodlení je třeba dle daňového řádu posoudit tři kritéria, a to ospravedlnitelný důvod prodlení (ust. § 259b odst. 2 daňového řádu), ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládající tvrdost uplatněného úroku (ust. § 259b odst. 3 daňového řádu) a četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem (ust. § 259 odst. 1 daňového řádu), přičemž základním kritériem pro možnost prominutí úroku z prodlení je ospravedlnitelný důvod prodlení. Dále žalovaný citoval třináct skutečností zakládajících ospravedlnitelný důvod prodlení vymezených v pokynu D-45, a konstatoval, že *„Daňový subjekt svou žádost odůvodňuje velmi specifickými důvody, které nejsou v souladu s pokynem GFŘ-D-45, ale souvisí s důvody podané správní žaloby, která se týká uplatnění osvobození dle § 7 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Správce daně nemůže předjímat výsledek tohoto řízení o zákonnosti vyměření daně.“*

- 5 Proti tomuto rozhodnutí směřuje podaná žaloba. Žalobce v ní po rekapitulaci skutkového stavu, který byl příčinou prodlení, vznesl dvě žalobní námitky. V první žalobní námitce namítl, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je co do faktického zdůvodnění zvoleného řešení (zamítnutí podané žádosti o prominutí úroku z prodlení) naprosto nedostatečné. V druhé žalobní námitce žalobce namítl, že v jeho věci došlo k pozdní úhradě daně z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.
- 6 Odkázal přitom na judikaturu správních soudů, z níž vyplývá, že se lze dovolat i jiných ospravedlnitelných důvodů, pro které došlo k prodlení s úhradou daně, než které jsou vypočteny v pokynu D-45, jinak řečeno, výčet ospravedlnitelných důvodů uvedený v pokynu D-45 není taxativní, a lze prominout i pro jiné důvody, pakliže jsou shledány jako ospravedlnitelné. Žalobce má za to, že žalovaný byl povinen při rozhodování o prominutí příslušenství daně posoudit, zda důvod uplatněný žalobcem je jednak pravdivý (tedy zda skutkový stav odůvodňující onen ospravedlnitelný důvod odpovídá skutkovému stavu), a především zda uplatněný důvod lze ospravedlnit. Jak ovšem vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalovaný předestřený skutkový stav nijak nezkoumal (to by ovšem samo o sobě nezákonnost dle žalobce bez dalšího neznamenal, jelikož žalovaný je se skutkovým stavem obeznámen), především ovšem ohledně posouzení žádosti neprovedl žádné správní posouzení, zda se v dotčeném případě jedná o důvod, který by bylo možno ospravedlnit ve smyslu ust. § 259b odst. 2 daňového řádu. Jediné posouzení, které žalovaný v dané věci provedl, bylo, zda se jedná o důvod, který je odražen v taxativním výčtu skutkových podstat, které jsou zmíněny v pokynu D-45. To je ovšem dle žalobce nezákonné, resp. se jedná o překročení zákonných mezí správního uvážení v tom smyslu, že správní uvážení bylo ze strany žalovaného aplikováno nezákonně, jelikož pokynu D-45 je přisouzen jakýsi paušální, hlavní význam taxativního výčtu případů, které lze ve smyslu ust. § 259b odst. 2 daňového řádu považovat za ospravedlnitelné. Dále žalobce citoval z důvodové zprávy k institutu prominutí příslušenství daně a z odborné literatury, měl za to, že zákonodárce při zakotvení institutu prominutí příslušenství daně s žádným interním pokynem správce daně zakotvujícím konkrétní a především taxativní skutkové podstaty tzv. ospravedlnitelných důvodů nepočítal.
- 7 Žalovaný na podanou žalobu reagoval podáním došlým soudu dne 29. 4. 2021, v němž soudu oznámil svůj záměr uspokojit žalobce. Žalovaný tím aktivoval ust. § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a následně v rámci odkazovaného ustanovení dne 2. 8. 2021 vydal rozhodnutí v přezkumném řízení dle ust. § 124 odst. 1 daňového řádu, kterým změnil napadené rozhodnutí ve výroku tak, že jako příjemkyni rozhodnutí doplnil druhou žadatelku (žalobcovu manželku), v odůvodnění jej změnil tak, že jej zejména doplnil o úvahu vycházející z konkrétních okolností daného případu a posoudil žalobcem namítané důvody pro ospravedlnění prominutí daně. Žalovaný v tomto rozhodnutí shledal, že důvody pro prominutí daně nejsou dány.
- 8 Podáním došlým soudu dne 7. 8. 2021 žalobce soudu sdělil, že se rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 8. 2021 necítí být uspokojen.

- 9 V této situaci, kdy žalobce využil svého dispozičního práva odmítnout smírné řešení věci, Městský soud v Praze musí dále pokračovat v řízení, jako kdyby žádné nové rozhodnutí žalovaného vydáno nebylo, a věc musí meritorně projednat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2010, č.j. 3 Ads 148/2008-70).
- 10 V návaznosti na popsany průběh soudního řízení se žalovaný vyjádřil k podané žalobě. Ve vyjádření připustil oprávněnost žalobní námitky spočívající v nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť shodně se žalobcem dospěl k závěru, že v něm absentuje správní úvaha týkající se posouzení žalobcem tvrzeného ospravedlnitelného důvodu, resp. přezkoumatelné posouzení skutečností uváděných žalobcem v jeho žádosti o prominutí úroku z prodlení. Pokud však jde o argumentaci žalobce týkající se údajného naplnění jím tvrzeného ospravedlnitelného důvodu, tuto žalovaný označil za irelevantní a účelovou. V této souvislosti připomněl, že žalobcem namítaný ospravedlnitelný důvod souvisí s vyměřením daně z nabytí nemovitých věcí, vyjádřil se k použité právní úpravě, obhajoval účel pokynu D-45. Věcně se vyjádřil obdobně jako v rozhodnutí ze dne 2. 8. 2021, trval na tom, že v daném případě nelze naplnění tvrzeného ospravedlnitelného důvodu přisvědčit.
- 11 Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s., včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.).
- 12 Prominutí příslušenství daně (ust. § 2 odst. 5 daňového řádu) je obecně upraveno v ust. § 259 a 259c daňového řádu. Speciálně je prominutí úroku z prodlení (ust. § 252 a 253 daňového řádu) upraveno v ust. § 259b daňového řádu. Podle ust. § 259 odst. 1 daňového řádu pokud zákon stanoví orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně, lze tak učinit na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.
- 13 Žalovaný žalobcovu žádost o prominutí úroku z prodlení zamítl, protože neshledal naplnění žádného z ospravedlnitelných důvodů prodlení vyjmenovaných v pokynu D-45.
- 14 Pokyn D-45 upravuje postup orgánů Finanční správy České republiky při rozhodování o prominutí příslušenství daně podle daňového řádu, přesněji řečeno vymezuje skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je dle zákonné úpravy možné prominout příslušenství daně.
- 15 Rozhodování o prominutí příslušenství daně řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 7. 2015, č.j. 2 Afs 81/2015-32 (rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), a Městský soud v Praze nemá důvod se od závěrů v tomto rozsudku uvedených odchýlit. Rozhodnutí vydané podle daňového řádu musí být odůvodněno v souladu s ust. § 102 odst. 3 daňového řádu. To znamená, že v něm musí být uvedeny důvody výroku a informace o tom, jak se rozhodující správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Rozhodnutí o prominutí příslušenství daně je dlouhodobě vnímáno jako rozhodnutí vydané na základě správního uvážení příslušného správce daně. Úvaha správce daně musí být odůvodněna tak, aby bylo zřejmé,

o jaké skutečnosti opřel svůj právní závěr a proč považuje důvody uvedené v žádosti o prominutí příslušenství daně za nepravdivé nebo vyvrácené. Jen v takovém případě má daňový subjekt možnost efektivní obrany svých práv, tj. možnost uplatnit žalobní body, které by mohly vyvrátit, popř. zpochybnit závěry správce daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2010, č.j. 7 Afs 1/2010-53).

- 16 V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: *„Není-li však z (...) rozhodnutí zřejmé, jak věc rozhodující orgán uvážil, o jaké skutečnosti opřel svůj právní závěr, proč považuje důvody žádosti za liché, mylné nebo vyvrácené, je daňovému subjektu de facto znemožněno, aby mohl vůči tomuto rozhodnutí uplatnit relevantní žalobní body. Pokud by za tohoto stavu správní soud žalobou napadené rozhodnutí přezkoumal, nabízel by činnost správního orgánu a sám by zatížil své meritorní rozhodnutí nepřezkoumatelností.“*
- 17 Obdobně v rozsudku ze dne 7. 9. 2012, č.j. 2 Afs 55/2012-4, Nejvyšší správní soud uvedl: *„Povinností správního orgánu je ... uvést důvody výroku, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů. Všechny úkony činěné vrchnostenským orgánem (správce daně) totiž musí být racionální, seznatelné a předvídatelné, což představuje imperativ dovoditelný již z ústavních norem (např. čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR). Vrchnostenské akty správce daně proto musí být natolik odůvodněny, aby z nich daňový subjekt zjistil, jakými úvahami se rozhodující orgán řídil a o jaké skutkové okolnosti je opřel.“*
- 18 K rozhodování správce daně podle pokynu Generálního finančního ředitelství konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 6. 2013, č.j. 1 Afs 1/2013-47, že *„tento pokyn není obecně závazným právním předpisem a správce daně by se od něho v odůvodněných případech mohl odchýlit; na druhou stranu však správci daně nelze vytýkat, že se tímto pokynem řídil a postupoval podle instrukcí v něm uvedených.“*
- 19 V již citovaném rozsudku ze dne 7. 9. 2012, č.j. 2 Afs 55/2012-24, Nejvyšší správní soud připustil: *„Mohou nastat situace, kdy interní normativní instrukce stanoví správci daně povinnosti v rozporu s právními předpisy, případně kdy zprostředkovaný účinek na účastníky řízení vede k tomu, že jsou de facto stanoveny povinnosti v rozporu s právními předpisy i jím. V těchto případech rozporu s právními předpisy se obecná povinnost řídit se pokyny nadřízeného orgánu neuplatní.“*
- 20 Z uvedeného lze dovodit, že na odůvodnění rozhodnutí správce daně o žádosti o prominutí úroku z prodlení je třeba klást popsání nároky. Povinností žalovaného tak bylo vypořádat se v odůvodnění napadeného rozhodnutí se všemi důvody uváděnými žalobcem v žádosti, a to bez ohledu na to, zda by byly žalovaným posouzeny jako důvody popsání v pokynu D-45 nebo jako důvody v tomto pokynu neuvedené, kterými však argumentuje ve své žádosti žadatel. Jinými slovy, tvrdil-li žalobce v žádosti konkrétní, dle jeho názoru ospravedlnitelné, důvody prodlení, splnil své břemeno tvrzení a žádost obsahovala precizně popsání důvodů, pro které žádá prominutí úroku z prodlení. Povinností žalovaného pak bylo vypořádat se takto předestřenými důvody a uvést, na základě jakých konkrétních důvodů je nelze hodnotit jako ospravedlnitelný důvod vedoucí k vyhovění žádosti. Pokud by se jednalo o důvod obsažený v pokynu D-45, pak bylo nutné uvést konkrétní ustanovení tohoto pokynu, který na daný důvod dopadá, a zhodnotit jeho důvodnost či nedůvodnost. Pokud by se naopak jednalo o důvod, který není vymezen pokynem D-45

jako ospravedlnitelný, bylo nutné uvést, proč nemůže být důvodem pro prominutí příslušenství daně.

- 21 Žalobce v žádosti o prominutí úroku z prodlení uvedl shodně jako nyní v žalobě zcela konkrétní skutečnosti, pro které žádá o prominutí úroku z prodlení. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí s těmito žalobcem uváděnými skutečnostmi (po posouzení formálních kritérií žádosti) vypořádal pouze tak, že je shledal nesouladnými s pokynem D-45, měl je za související se soudním řízením správním o osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí.
- 22 Napadené rozhodnutí neodpovídá požadavkům kladeným na odůvodnění rozhodnutí o žádosti o prominutí příslušenství daně, jak jsou výše uvedeny. Žalovaný v něm neuvádí, proč skutečnosti uváděné žalobcem v žádosti nemohou být důvodem pro prominutí úroku z prodlení. Není zřejmé, o jaké skutečnosti opřel žalovaný svůj právní závěr a proč považuje důvody uvedené žalobcem v žádosti za nepravdivé, vyvrácené, či za důvody, které nejsou ospravedlnitelnými důvody prodlení podle pokynu D-45. Způsob, jakým žalovaný odůvodnil napadené rozhodnutí je v rozporu s ust. § 102 odst. 3 daňového řádu a žalovaný se tak dopustil porušení ustanovení o řízení, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.
- 23 Na základě výše uvedeného dospěl Městský soud v Praze k závěru, že je žaloba důvodná. Zrušil proto napadené rozhodnutí podle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. pro vadu řízení ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Podstatným porušením ustanovení o řízení je způsob, jakým se žalovaný vypořádal s důvody uvedenými žalobcem v žádosti o prominutí úroku z prodlení. V souladu s ust. § 76 odst. 1 s. ř. s. soud napadené rozhodnutí zrušil bez jednání, neboť důvody pro zrušení rozhodnutí byly evidentní již ze žaloby a ze správního spisu. Jednání byl tedy zcela zbytečné a nemohlo by výsledkem řízení nijak ovlivnit. Podle ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil soud věc žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je žalovaný podle ust. § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku.
- 24 Pouze pro úplnost Městský soud v Praze poznamenává, v řízení o žalobě nemohl nijak přihlídnout ke změnovému rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 8. 2021. Vzhledem k tomu, že žalobce se tímto rozhodnutím necítil být uspokojen, městský soud řízení o žalobě nezastavil a rozhodnutí ze dne 2. 8. 2021 nenabylo právní moci (ust. § 62 odst. 5 s. ř. s.). Nemá tak žádné účinky a soud posuzoval pouze žalobou napadené rozhodnutí, které zůstalo beze změny. Ze stejného důvodu městský soud nepřihlédl ani k vyjádření žalovaného a k replice žalobce, pokud se týkaly rozhodnutí ze dne 2. 8. 2021.
- 25 Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že ve věci byl úspěšný žalobce, má právo na náhradu nákladů, které mu vznikly, a které tvoří zaplacený soudní poplatek a odměna za zastupování advokátem. Soud přiznal odměnu ve výši tří úkonů a tří režijních paušálů ve výši podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů. Úkony tvoří převzetí věci, sepsání žaloby, sdělení o neuspokojení žalobce. Soud nepřiznal náhradu nákladů řízení za

repliku žalobce k vyjádření žalovaného, protože v tomto podání žalobce prakticky jen zopakoval argumenty uvedené v žalobě, a nejednalo se tak o vynaložení prostředků k důvodnému uplatňování žalobcova práva. Konkrétní výše nákladů řízení je následující: odměna ve výši 3.100 Kč x 3, režijní paušál ve výši 300 Kč x 3, soudní poplatek ve výši 3.000 Kč; celkové náklady řízení činí 13.200 Kč.

### **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 ust. § 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 8. listopadu 2022

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.  
předseda senátu