



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ivo Pospíšila a soudců Michala Bobka a Tomáše Kocourka v právní věci žalobců: **a) Mgr. J. J.** a **b) K. J.**, zastoupeni Mgr. Janem Špačkem, advokátem se sídlem Dobrovského 13, Praha 7, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 8. 2021, č. j. 5570812/21/2000-11451-106794, v řízení o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 8. 2022, č. j. 17 Af 25/2021 - 52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobci **nemají** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 20. 8. 2021, č. j. 5570812/21/2000-11451-106794, zamítl žádost žalobce a) o prominutí úroku z prodlení na dani z nabytí nemovitých věcí, který byl stanoven platebním výměrem ze dne 29. 7. 2020, č. j. 5896676/20/2005-70462-111401, a to za období od 1. 9. 2018 do 28. 2. 2020 ve výši 94 050 Kč. Žalobkyně b) je solidárním poplatníkem daně. Žalovaný v dané věci rozhodoval již podruhé, neboť jeho předchozí rozhodnutí ze dne 6. 11. 2020,

č. j. 8189983/20/2005-70462-111401, Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) zrušil rozsudkem ze dne 10. 6. 2021, č. j. 11 Af 1/2021 - 47, z důvodu nepřezkoumatelnosti.

[2] Proti napadenému rozhodnutí se žalobci bránili žalobou. Žalobci se ve správním i soudním řízení domáhali prominutí úroku z prodlení, neboť se domnívali, že prodlení s úhradou daně bylo ospravedlnitelné. Žalobci v roce 2018 koupili pozemek s rozestavěnou stavbou a podali daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí s nulovou daňovou povinností. Vycházeli přitom z informace Generálního finančního ředitelství označeného jako „Uplatnění osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u nových staveb“ (dále jen „informace GFŘ“), která byla umístěna na jeho webových stránkách. Od 1. 11. 2016 nicméně informace GFŘ nebyla již aktuální, a to z důvodu novelizace zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“). Na základě výzvy žalovaného k odstranění pochybností v roce 2020 žalobci zjistili, že se na ně výjimka pro rozestavěné stavby nevztahuje. Proto podali nové daňové přiznání a daň uhradili. Žalovaný jim však následně doměřil i úrok z prodlení ve výši 94 050 Kč.

[3] Městský soud žalobu nyní napadeným rozsudkem zamítl. V odůvodnění odkázal na důvodovou zprávu k ustanovení § 259b odst. 2, který byl do zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), vložen novelou provedenou zákonem č. 267/2014 Sb. Podle ní musí pro prominutí úroku z prodlení existovat „*zjevně ospravedlnitelný důvod pro prodlení s úhradou daně. Mělo by jít o výjimečný případ, který je z lidského hlediska omluvitelný a z hlediska materiálního představuje prohřešek spíše formalistický. Možnost docílit prominutí úroku by tak neměla svědčit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku vlastní liknavosti, nezodpovědnosti či dokonce úmyslného jednání*“. Městský soud pak připomněl, že povinnost uhradit jakoukoli daň nevzniká na základě informace finanční správy, ale výlučně na základě zákona, resp. zákonného opatření. Znění samotného zákonného opatření navíc bylo zcela jednoznačné – oproti původnímu znění, které obsahovalo pojem „*nová*“ stavba, se v novele zákonného opatření osvobození od daně vztahovalo pouze na „*dokončené a užívané*“ stavby.

[4] V řízení bylo navíc nesporné, že v rozhodné době viselo na stránkách finanční správy také oznámení s označením „*Informace k novele zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí*“ (dále jen „informace k novele zákonného opatření“), které obsahovalo upozornění na změnu týkající se osvobození od daně. Pokud se tedy žalobci spolehli na jedno osamocené a starší sdělení finanční správy, aniž by zohlednili novější informace na stejné webové stránce – navíc pouze o dvě položky výše v seznamu sdělení a informací – a zejména nezohlednili znění samotného zákonného opatření, jedná se o jednání minimálně lehkovážné, resp. nezodpovědné.

[5] Žalovaný vysvětlil i to, proč orgány finanční správy ponechávají na webových stránkách starší informace. Mají zde být dostupná veškerá sdělení, která by mohla na daňové subjekty dopadnout, což je i nynější případ, neboť na některé subjekty se osvobození od daně v rozsahu před novelou zákonného opatření nadále vztahovalo. To shledal městský soud jako logické a racionální vysvětlení, ačkoli připustil, že poznámka o pouhé částečné aktuálnosti mohla být v dokumentu vytvořena dříve než v roce 2019. Konečně za ospravedlnitelný důvod nelze považovat ani skutečnost, že výzva k odstranění pochybností byla vydána až 18 měsíců po podání daňového přiznání. Shora uvedené ustanovení daňového řádu lze vykládat pouze s ohledem na příčinu vzniku prodlení, nikoli

pokračování

na jeho délku, přestože ta ovlivňuje samotnou výši úroku z prodlení. Městský soud proto dospěl k závěru, že k prominutí příslušenství daně nebyl dán ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobci (dále jen „stěžovatelé“) napadli rozsudek městského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a navrhli, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Stěžovatelé jsou přesvědčeni, že skutkové okolnosti případu naplnily podmínky ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu a neměla jim být uložena sankce v podobě úroku z prodlení. To jednak z důvodu samotného vzniku prodlení způsobeného omluvitelným omylem stěžovatelů, jednak i z důvodu trvání prodlení, k němuž přispěl sám žalovaný.

[8] Informace GFŘ v původní verzi neobsahovala jakékoli upřesnění nebo omezení a byla návodem, jak postupovat ohledně daňové povinnosti u rozestavěných staveb, a tak k ní stěžovatelé také přistupovali. Existence jiné, obecné, informace o novele na stejných webových stránkách je pouze potvrzením rozporuplnosti informací na stránkách finanční správy. Stěžovatelé vycházeli ze specifického návodu, který přesně dopadal na jejich případ, oproti obecné informaci o novele. Způsob informování daňových subjektů bez právního vzdělání mohl zapříčinit jejich vlastní chybný výklad zákonné povinnosti. Městský soud vychází z teze, že když je právní úprava jednoznačná, je nesprávný návod uvedený na stránkách správního orgánu bez významu, což požaduje po běžném občanovi nejen znát právo, ale zároveň být způsobilý vyhodnotit, že takový návod je nesprávný.

[9] Stěžovatelé nezpochybňují samotnou povinnost zaplatit daň, ale aplikace příslušenství v okamžiku, kdy sama finanční správa uváděla zavádějící informace, podle nich znamená neúměrnou tvrdost zákona. Sama finanční správa totiž dopomohla k prodlení s úhradou daně ze strany stěžovatelů, a to svým vlastním nedopatřením. Pokud žalovaný až v druhém soudním řízení uvedl, že informace GFŘ byla na webových stránkách umístěna záměrně, neboť byla pro některé situace stále aktuální, jde pouze o snahu zpětně legitimovat nežádoucí stav, na který stěžovatelé doplatili.

[10] Městský soud bez jakéhokoli relevantního důvodu osočuje stěžovatele, že podali nesprávné daňové přiznání úmyslně, resp. s přesvědčením, že jim příslušenství bude prominuto. Takový závěr je neobhájitelný, nemá oporu ve spise ani v provedeném dokazování, a podle žalobců je proto v tomto bodě rozsudek městského soudu nepřezkoumatelný.

[11] V dokumentu „*Promíjení úroků finančními úřady*“, který na svých stránkách zveřejnil Veřejný ochránce práv, je uveden demonstrativní příklad prominutí úroků z prodlení, kdy plátce daně vycházel z nesprávné informace jiného úřadu. Podle stěžovatelů jejich případ přesně naplňuje okolnost, u které Veřejný ochránce práv předpokládá prominutí úroku z prodlení.

[12] Druhý důvod pro prominutí příslušenství daně stěžovatelé vidí ve skutečnosti, že na chybnost výkladu je žalovaný upozornil výzvou k odstranění pochybností až po celých 18 měsících od podání daňového přiznání. Z tohoto důvodu úrok z prodlení narostl na částku 94 050 Kč. Tato doba svědčí o liknavosti či dokonce zlé vůli na straně správce daně. Žalovaný tím porušil několik základních zásad správy daní, zejména dle § 7 odst. 1 daňového řádu nepostupoval bez zbytečných průtahů, dle § 7 odst. 2 věty první daňového řádu nepostupoval tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady a podle § 5 odst. 3 daňového řádu nešetřil práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů. Městský soud vyšel při výkladu ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu formalisticky pouze z okolností počátku prodlení, aniž by se zabýval skutečnostmi, které ovlivnily délku trvání tohoto prodlení. Přitom nezákonný postup správce daně byl jednoznačně důvodem, který dobu prodlení způsobil. Správce daně postupoval v rozporu se zákonem, což by mělo být samo o sobě důvodem prominutí příslušenství daně.

[13] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že stěžovatelé v kasační stížnosti argumentují stejnými námitkami jako ve všech svých dřívějších podáních. Neuvedli žádný důvod, proč by mělo být soudní rozhodnutí nezákonné, anebo pro který by žalovaný vybočil z mezí správního uvážení, jakož i další taxativní důvody k podání kasační stížnosti. Žalovaný se ztotožňuje se závěry městského soudu a navrhl kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Kasační stížnost je přípustná, má rovněž požadované náležitosti, byla podána včas a oprávněnou osobou. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Po takto provedeném posouzení dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná**.

[15] Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku, resp. jeho části. Jak vyplývá z konstantní judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování relevantních skutečností a z jakých důvodů považuje argumentaci účastníků řízení za nedůvodnou (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, č. 244/2004 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75). Meritorní přezkum rozsudku je tak možný pouze za předpokladu, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Současně z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující žalobní argumentací.

[16] Napadený rozsudek je přezkoumatelný. Stěžovatelé spatřují důvod nepřezkoumatelnosti v tom, že městský soud měl ve svém rozsudku uvést, že stěžovatelé daň ve správné výši nepřiznali úmyslně. To však z žádné části rozsudku nevyplývá. Městský soud pouze poukázal na obecná kritéria § 259b odst. 2 daňového řádu podle důvodové

pokračování

zprávy, z nichž se jedno vztahuje i k úmyslnému jednání. Sám městský soud ovšem jednání stěžovatelů označil jako „*minimálně lehkovážné, respektive nezodpovědné*“ a tento závěr logicky navazuje na jeho argumentaci zejména v bodu 27 odůvodnění rozsudku. Městský soud se zde také dostatečným způsobem vypořádal s žalobními námitkami směřujícími k tvrzenému omylu stěžovatelů.

[17] Podle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně *zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.*

[18] V tomto ustanovení zákonodárce zkombinoval neurčitý právní pojem se správním uvážením. Dojde-li k naplnění neurčitého právního pojmu („*důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“), neznamená to, že správní orgán musí úrok z prodlení s úhradou daně automaticky prominout. Naopak, na řadu se dostává správní uvážení, které umožňuje správnímu orgánu posoudit, zda příslušenství daně zcela nebo zčásti promine, či nikoli. Toto správní uvážení pak rovněž podléhá soudnímu přezkumu, avšak pouze do té míry, zda správní orgány při své úvaze nevybočily z mezí a hledisek stanovených zákonem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46).

[19] Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že skutečnosti tvrzené stěžovateli nenaplnily neurčitý právní pojem, tj. konstatoval, že se nejedná o důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu považovat za ospravedlnitelný, a městský soud jeho závěry posvětil.

[20] Kasační soud se s takovým závěrem ztotožňuje. Žalovaný založil svou úvahu na řádně zjištěném skutkové stavu a vzal v úvahu zákonná kritéria, stejně jako pokyn GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně. Městský soud ve svém rozsudku řádně přezkoumal napadené rozhodnutí ve světle námitek stěžovatelů a přesvědčivě odůvodnil, proč je napadené rozhodnutí zákonné.

[21] V původním řízení stěžovatelé setrvale namítali, že jsou na ně kladeny vysoké nároky, co se týká znalosti o okolnostech vzniku jejich daňové povinnosti a schopnosti si takové informace zjistit, přestože nemají právní vzdělání. Daňový subjekt je povinen zjistit si úplně a aktuální informace o jeho právech a povinnostech souvisejících s jeho životní situací. Ani žalovaný ani městský soud na stěžovatele neklade větší nároky než znát zákon, resp. zákonné opatření. Jak správně připomněl městský soud, daň nevzniká na základě informace finanční správy, nýbrž výlučně na základě zákona. Zákonné opatření bylo v době jeho aplikace naprosto jednoznačné a nemohlo vzbudit pochybnost ani u osob bez právního vzdělání.

[22] Stěžovatelé měli dbát na to, aby byla informace, z které čerpali, aktuální. Navíc na stejných webových stránkách byla již ve stejné době zveřejněna také informace o novele zákonného opatření, která daňové subjekty upozorňovala na částečnou neaktuálnost informace GFŘ. Nelze souhlasit se stěžovateli, že nemohli být schopni rozeznat nesprávnost informace GFŘ, resp. skutečnost, že se v té době již nevztahuje na případ stěžovatelů. Kasační soud souhlasí s městským soudem, že stěžovatelé jednali selektivně – při plnění

zákonných povinností se nelze spokojit pouze s jedním dokumentem zveřejněným finanční správou, ač se mohl jevit jako specifický návod pro konkrétní situaci stěžovatelů. Webová stránka finanční správy ve svém celku obsahovala dostatečné a aktuální informace ohledně osvobození od daně z nabytí nemovitosti. Pokud by snad stěžovatelé nebyli způsobilí vyhodnotit správnost „rozporuplných“ informací – tj. současně dostupné informace o zákonném opatření a novější informace o jeho novele, jednoznačnou a srozumitelnou odpověď jim mohlo dát samotné účinné znění § 7 zákonného opatření, na který navíc informace GFŘ výslovně odkazovala.

[23] Nevzali-li stěžovatelé v potaz výše uvedené skutečnosti, nelze než uzavřít, stejně jako to učinil městský soud, že jejich jednání bylo přinejmenším lehkovážné. Jednání stěžovatelů tedy nelze podřadit pod důvod, který by prominutí úroku z prodlení ospravedlnil.

[24] Městský soud se dostatečně vypořádal i s námitkou stěžovatelů, kteří zpochybňovali tvrzení žalovaného o záměrném ponechání informace GFŘ na stránkách finanční správy. Také podle kasačního soudu je logické a racionální odůvodnění žalovaného, že informace GFŘ stále částečně dopadala na některé daňové subjekty. Jak již také uvedl městský soud, dokument Veřejného ochránce práv popisuje zcela odlišnou situaci od projednávaného případu – informaci GFŘ nelze považovat za „potvrzení jiného úřadu“, jak jej chápe Veřejný ochránce práv v jím uvedeném demonstrativním výčtu situací, za kterých lze o prominutí úroku z prodlení uvažovat. V nyní projednávaném případě orgány veřejné správy stěžovatele v jejich konkrétní situaci o ničem aktivně neujistily.

[25] Kasační soud se pak ztotožňuje s městským soudem i ve výkladu ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu, který nepřipouští zkoumat okolnosti související s délkou prodlení jako tzv. ospravedlnitelný důvod. Zákonné ustanovení hovoří jasně o důvodech, pro které k prodlení došlo, nikoliv o důvodech, pro které trvalo. Pokud stěžovatelé namítají, že předepsání úroku z prodlení bylo nezákonným postupem a žalovaný přitom porušil zásady správy daní, nejde o důvod prominutí příslušenství, nýbrž o námitky směřující proti samotnému předepsání úroku z prodlení. Proto měly být uplatněny v řízení, ve kterém byl úrok z prodlení vyměřen, a pouze v takovém řízení mohly být vypořádány.

[26] Nadto Nejvyšší správní soud připomíná, že při správě daní je daňový subjekt tím, kdo má správně vypočítat a vyčíslit daň, správci daně ji přiznat a také ji sám zaplatit. Zodpovědnost za správné vyměření daně proto leží na daňovém subjektu a správce daně není povinen daňové přiznání ihned po daňovém subjektu kontrolovat a vyzývat jej k opravě. Nelze též odhlížet od funkcí úroku z prodlení, kterou není pouze funkce sankční, jak se domnívají stěžovatelé, ale vedle funkce motivační k včasné úhradě daně, plní též funkci kompenzační, tj. představují přiměřenou náhradu za to, že státní rozpočet v důsledku prodlení stěžovatelů nemohl s částkou splatné daně po určitou dobu nakládat, zatímco stěžovatelé se (v důsledku toho, že částku splatné daně zdržovali) do určité míry obohatili (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2019, č. j. 4 Afs 342/2018 - 35).

IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[27] Napadený rozsudek městského soudu je zákonný a Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů kasační stížnost stěžovatelů v souladu s § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[28] O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelé neměli ve věci úspěch, nemají proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 28. června 2023

Ivo Pospíšil
předseda senátu