



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Martina Bobáka ve věci

žalobce: V. F.

zastoupený JUDr. Radimem Hanákem, Ph.D., advokátem
sídlem Pujmanové 882/25, 140 00 Praha 4

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 28, 111 21 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 25. 1. 2023,
č. j. 403109/23/2005-70461-110531,

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 25. 1. 2023, č. j. 403109/23/2005-70461-110531 (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný opětovně zamítl žalobcovu žádost o prominutí úroku z prodlení s úhradou daně z nabytí nemovitých věcí ze dne 13. 1. 2021 (dále jen „**žádost**“).

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalobce se svou manželkou uzavřeli jako kupující dne 21. 9. 2017 kupní smlouvu s obchodní společností BN Invest s.r.o. (dále jen „**prodávající společnost**“) na koupi bytové jednotky v k. ú. S. Zápis vlastnického práva žalobce a jeho manželky k dané bytové jednotce do katastru nemovitostí byl proveden dne 2. 11. 2017 s právními účinky zápisu ke dni 12. 10. 2017.
4. Přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podal žalobce dne 19. 4. 2018, ačkoliv byl povinen podat daňové přiznání do 28. 2. 2018. V přiznání žalobce uplatnil osvobození od daně z důvodu ustanovení § 7 a § 8 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákonné opatření**“).
5. Po zjišťování charakteru bytové jednotky koupené žalobcem a jeho manželkou vydal žalovaný platební výměr ze dne 10. 9. 2019, č. j. 7332681/19/2005-70461-110531, kterým byla vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 207 980 Kč. Tento platební výměr byl potvrzen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 11. 2020, č. j. 39989/20/5100-31461-711333. Žalobu proti tomuto rozhodnutí zamítl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 25. 8. 2021, č. j. 14 Af 1/2021-66. Kasační stížnost proti danému rozsudku Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 5. 4. 2022, č. j. 7 Afs 260/2021-42.
6. Platebním výměrem ze dne 10. 12. 2020, č. j. 8270294/20/2005-70461-110531 žalovaný dle § 252 daňového řádu předepsal žalobci úrok z prodlení na dani ve výši 50 789 Kč.
7. 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 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.
8. Žalovaný v rozhodnutí ze dne 9. 2. 2021, č. j. 856451/21/2005-70461-110531, 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. Žalovaný konstatoval, že žalobce nenaplnil § 259c daňového řádu, které upravuje vylučující podmínky pro možnost prominutí příslušenství daně. Tato skutečnost však sama o sobě neznamená, že úrok z prodlení bude daňovému subjektu prominut. 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.*“
9. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2021 podal žalobce žalobu k Městskému soudu v Praze.
10. V průběhu řízení před zdejším soudem vydal žalovaný v přezkumném řízení nové rozhodnutí ze dne 2. 8. 2021, a to za účelem uspokojení žalobce ve smyslu § 124 daňového řádu, respektive § 62 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění Shodu s prvopisem potvrzuje X.

pozdějších předpisů (dále jen „**soudní řád správní**“), kterým své rozhodnutí ze dne 9. 2. 2021 změnil. Žalobce se rozhodnutím necítil uspokojen, a proto k němu soud v rozsudku nepřihlédl. Soud rozsudkem ze dne 8. 11. 2022, č. j. 6 Af 5/2021-63, rozhodnutí žalovaného zrušil. V odůvodnění uvedl, že povinností žalovaného bylo vypořádat se se všemi důvody uváděnými žalobcem v žádosti, a to bez ohledu na to, zda je žalovaný podřadil pod důvody uvedené v pokynu D-45 nebo jako důvody v tomto pokynu neuvedené. Žalovaný v rozhodnutí ze dne 9. 2. 2021 dle citovaného rozsudku neuvedl, 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. Rozhodnutí bylo odůvodněno v rozporu s § 102 odst. 3 daňového řádu.

11. Napadeným rozhodnutím ze dne 25. 1. 2023 žalovaný znovu rozhodl o žádosti žalobce. V odůvodnění připomněl, že na prominutí úroku z prodlení dle § 259b daňového řádu není právní nárok, takže i při naplnění zákonných předpokladů má správce daně možnost úrok neprominout na základě vlastního správního uvážení. Žalobcem tvrzené důvody prodlení nedosahují dle žalovaného takové intenzity, aby bylo možné přiznat osvobození. Z argumentace žalobce vyplývá, že pozdní úhrada daně byla dle jeho názoru způsobena protiprávním jednáním prodávající společnosti, která údajně nedostala svým smluvním povinností. V takovém případě je dle žalovaného namístě zvážit vymáhání náhrady škody po prodávající společnosti v občanském soudním řízení. V žádném případě však nelze tuto „škodu“ kompenzovat prostřednictvím institutu prominutí příslušenství daně.
12. Vzhledem k nenaplnění kritéria ospravedlnitelného důvodu prodlení žalovaný nepřistoupil k posouzení četnosti porušování povinností při správě daní žalobcem a zohlednění skutečnosti, zda ekonomické nebo sociální poměry žalobce nezakládají tvrdost uplatněného úroku (§ 259c odst. 1 a § 259b odst. 3 daňového řádu).

II. Obsah žaloby

13. Žalobce nadále nesouhlasí se závěrem žalovaného, že důvody, pro které u žalobce nastalo prodlení s daňovou povinností, nejsou s přihlédnutím k okolnostem případu ospravedlnitelné.
14. Žalobce odkazuje na čl. VI. odst. 4 rezervační smlouvy uzavřené dne 7. 4. 2016, ve kterém prodávající společnost konstatovala, že je převod jednotky od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozen. Smlouva byla uzavřena v době, kdy byl plátcem předmětné daně prodávající (převodce). Citované ustanovení rezervační smlouvy zavazuje nabyvatele k úhradě daně pouze za podmínky, že (i) dojde ke změně legislativy ohledně plátce daně a současně (ii) že dojde ke změně legislativy ohledně samotného osvobození od daňové povinnosti způsobem, kdy již nabyvatel od daňové povinnosti nebude osvobozen (oproti výchozímu stavu v době podpisu rezervační smlouvy). V daném případě byla splněna podmínka (i), protože k 1. 1. 2016 s účinností zákona č. 254/2016 Sb. došlo k přenosu plátcovství daně z převodce na nabyvatele. Mezi podpisem rezervační a kupní smlouvy došlo i ke změně ustanovení upravujícího osvobození od daně, ovšem pouze dílčí, která nenaplnuje podmínku (ii), ostatně i důvodová zpráva označuje změnu pravidla pro osvobození za toliko technickou. Starší i novější úprava podmiňují osvobození tím, že se převáděná jednotka nachází v bytovém domě. Žalobce byl tedy rezervační smlouvou utvrzen v tom, převod jednotky je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozen. Změnu právní úpravy nelze klást žalobci k tíži tím

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

spíše, že se jednalo o spotřebitelskou smlouvu ve smyslu § 1810 a násl. občanského zákoníku. A tím spíše lze důvod prodlení označit za ospravedlnitelný s přihlédnutím k okolnostem případu.

15. Žalobce tvrdí, že mu nelze klást k tíži, že byl prodávající společností uveden v omyl stran povahy předmětné budovy. Žalobci nelze vyčítat, že informaci o osvobození od daně nedal přezkoumat jinému odborníkovi či daňovému poradci, jelikož vzhledem k okolnostem případu by takový odborník objektivně (v důsledku uvedení v omyl) nebyl schopen daňovou povinnost detekovat. Žalobce vycházel z pozměněného kolaudačního souhlasu, který mu předložila prodávající společnost a ve kterém byly všechny jednotky nacházející se v dané budově kolaudovány jako jednotky bytové, z čehož vyplývalo, že se jednalo o bytový dům, a tudíž podmínky pro osvobození od daně byly splněny.
16. Žalobce odkazuje na judikaturu, ze které vyplývá, že se žadatelé o osvobození od daně mohou dovolávat i takových ospravedlnitelných důvodů, pro které došlo k prodlení s úhradou daně, než které jsou vypočteny v Pokynu Generálního finančního ředitelství ze dne 12. 2. 2015, č. D-21 (rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2018, č. j. 30 Af 13/2017-72, nebo ze dne 5. 9. 2017, č. j. 57 Af 21/2016-37).
17. Žalobce dále připomíná, že v jeho věci není naplněna výlučka z možnosti prominutí části úroku z prodlení dle § 259c odst. 2 a 3 daňového řádu, přičemž žalobce nijak neporušuje žádné své povinnosti na úseku správy daní (§ 259c odst. 1 daňového řádu).
18. Hodnocení žalobcovy žádosti provedené žalovaným je nepřezkoumatelné, jelikož není seznatelné, jakými úvahami se žalovaný při posuzování žádosti skutečně řídil a z jakých důvodů ji zamítl. Zamítnutí žádosti je pak nezákonné, jelikož žalobce prokázal, jaké skutečnosti k prodlení s úhradou daně vedly a že tyto dosahují zákonem vyžadované intenzity.
19. Žalovaný se dostatečně nevypořádal s žalobcem tvrzenými ospravedlnitelnými důvody prodlení. Uvádí pouze, že veškerá žalobcova tvrzení jsou účelová, irelevantní a vytržená z kontextu. Jedinou relevantní úvahu žalovaného obsahuje str. 15 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl, že prodlení má původ v protiprávním jednání developera, žalobce se má tudíž obrátit na prodávající společnost se svým nárokem na náhradu škody. Dle žalobce je však otázka náhrady škody (jejíž posouzení žalovanému ani nepřislouší) oddělena od otázky případného prominutí daňového příslušenství.
20. Žalobce dále připomíná, že v daném případě jde o daň stíhající nepodnikatele, jehož daňové povinnosti jsou vypořádávány v režimu závislé činnosti (tedy u plátce mzdy) a který nepodává pravidelně daňová přiznání. Navíc jde o jednorázovou daň.

III. Vyjádření žalovaného

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení a důvody stanovení daně.
22. K argumentaci žalobce smluvním ujednáním s prodávající společností žalovaný uvedl, že takové smluvní ujednání nemůže žádným způsobem modifikovat povinnosti poplatníka daně uložené mu platnými a účinnými právními předpisy v souvislosti s daní z nabytí nemovitých věcí. Dále připomněl, že k podpisu kupní smlouvy a zápisu vlastnického práva žalobce k předmětné jednotce došlo v době, kdy již přibližně rok platila zákonná úprava, dle které je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatel vlastnického práva. Žalobce tudíž byl povinen podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nejpozději do 28. Shodu s prvopisem potvrzuje X.

2. 2018, a to bez ohledu na skutečnost, zda nabytí vlastnického práva bylo či nebylo od daně osvobozeno.

23. Pokud žalobce spatřuje příčinu svého prodlení s úhradou daně v jednání prodávající společnosti (smluvní garance osvobození od daně, uvedení v omyl ohledně povahy budovy), nelze případnou škodu způsobenou prodávající společností kompenzovat formou prominutí příslušenství daně. Žalovaný tedy setrvává na svém závěru, že žalobcem namítané skutečnosti nelze vyhodnotit jako ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu.
24. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že z rozhodnutí jsou seznatelné důvody zamítnutí žádosti.

IV. Replika žalobce

25. Žalobce upřesnil, že nikdy netvrdil, že by smluvní ujednání mohlo fakticky ovlivnit daňovou povinnost. Žalobce daňovou povinnost nezpochybňuje, ostatně ji také uhradil. S poukazem na smluvní ujednání toliko prokazuje, že byl legitimně subjektivně přesvědčen o tom, že předmětný převod jednotky není zatížen daňovou povinností.
26. Žalobce zdůraznil, že prodlení s hrazením daně by se na jeho místě dopustila každá osoba, byť objektivně obezřetná ohledně svých daňových povinností. Prodlení se nebylo možné vyvarovat, je lidsky omluvitelné a z hlediska materiálního představuje spíše formalistický prohřešek, nelze jej tedy klást žalobci k tíži. Ostatně i sám žalovaný zjistil, že se v případě žalobce neuplatní osvobození od daně, až s odstupem dvou let po termínu pro podání daňového přiznání.
27. Žalobce dle svých slov naplnil v podstatných rysech skutkovou podstatu čl. IV odst. 2 bodu 12 aktuálního pokynu Generálního finančního ředitelství k promíjení příslušenství daně (obsažen i ve starších verzích – v Pokynu D-45 jde o bod č. 11), důvod prominutí příslušenství ve výši 100 % byl tedy jednoznačně dán.

V. Argumentace při jednání

28. Žalobce při jednání setrval na dříve předestřené argumentaci. Shrnul genezi dané věci a zdůraznil, že postupoval na základě kolaudačního souhlasu, který však byl zfalšován ze strany developera. Podotkl, že náhrada škody v civilněprávní rovině není možná. Uvedl, že úkolem žalovaného bylo posoudit především jeho čistě subjektivní stránku, přičemž žalobce postupoval v souladu s předloženými dokumenty ze strany developera. Nebylo v jeho silách ověřit, že jsou zfalšovány.
29. Žalovaný odkázal na jeho předchozí vyjádření a odůvodnění napadeného rozhodnutí. Setrval na názoru, že nebylo na místě vyhovět žádosti žalobce o prominutí úroku z prodlení. Odkázal na skutečnost, že se žalobce ve své podstatě domáhá náhrady škody, kterou by však měl požadovat po developerovi.

VI. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

30. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**soudní řád správní**“), 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

31. Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. V souvislosti s ní je třeba zdůraznit, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, pro které je skutečně nelze meritorně přezkoumat. Zejména v případech, kdy není zřejmé, které skutečnosti vzal správní orgán za podklad svého rozhodnutí, proč považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl či jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů (viz již rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/92-23). Nepřezkoumatelnost přitom musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74). Takové vady soud v napadeném rozhodnutí neshledal.
32. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí neomezil toliko na konstatování, že žalobcem tvrzené důvody prodlení neodpovídají důvodům vypočteným v pokynu Generálního finančního ředitelství, jak to učinil ve svém rozhodnutí ze dne 9. 2. 2021, nýbrž rovněž vysvětlil, proč žalobcem tvrzené důvody nepovažuje za ospravedlnitelný důvod prominutí úroku z prodlení. Žalobci lze sice dát za pravdu, že argumentace žalovaného v odůvodnění napadeného rozhodnutí je z velké části mimoběžná s předmětem řízení. Většina argumentů žalovaného se týká samotné daňové povinnosti a průběhu vyměřovacího řízení; argumenty ohledně ospravedlnitelnosti prodlení žalobce se koncentrují jen do několika málo vět z patnáctistránkového rozhodnutí. I přesto však má soud za to, že z rozhodnutí je zřejmé, proč žalovaný úrok neprominul (v podrobnostech viz dále).
33. Soud tedy přistoupil k meritornímu přezkumu napadeného rozhodnutí. Vyšel přitom z následující právní úpravy.
34. Podle § 259 odst. 1 daňového řádu může správce daně prominout úrok z prodlení na žádost daňového subjektu.
35. Podle § 259b daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl.
36. Podle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení, 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.
37. Podle § 259b odst. 3 daňového řádu při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.
38. Podle § 259c odst. 2 daňového řádu prominutí není možné, pokud daňový subjekt porušil v posledních 3 letech závažným způsobem daňové předpisy nebo účetní právní předpisy.
39. Podle § 259c odst. 1 daňového řádu při posouzení žádosti správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.
40. Soud shrnuje, že úprava prominutí úroku z prodlení kombinuje v § 259b odst. 2 daňového řádu právní uvážení (správce daně *může* prominout) a neurčitý právní pojem (důvody prodlení musí být *ospravedlnitelné s ohledem na konkrétní případ*), přičemž na prominutí

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

úroku není právní nárok ani při splnění zákonných podmínek, jak správně podotkl žalovaný v napadeném rozhodnutí.

41. Dále soud zdůrazňuje, že soudní přezkum správního uvážení je ze zásady omezen. Správní soud může správní úvahu přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočila z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho zákonné meze a zda premisy úsudku správního orgánu byly zjištěny řádným procesním postupem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 314/2019-21). Úkolem soudu není nahradit správní uvážení uvážením soudním (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002-46). Výklad neurčitých právních pojmů a jejich aplikace na konkrétní případ však podléhá soudnímu přezkumu v plném rozsahu (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2014, č. j. 8 As 37/2011-154, č. 3073/2014 Sb. NSS).
42. Žalovaný nepovažuje za ospravedlnitelný důvod prodlení úhrady daně z nabytí nemovitých věcí ujednání mezi žalobcem a prodávající společností v rezervační smlouvě, kterým měl být žalobce utvrzen v přesvědčení, že je převod jednotky osvobozen od daně z nabytí nemovitých věcí. Danou část žalobcovy argumentace označuje žalovaný za irelevantní a účelovou, neboť povinnost žalobce podat daňové přiznání vyplývala z tehdejší platné a účinné právní úpravy. Žalobce přesto podal přiznání k dani opožděně.
43. Podle čl. VI odst. 4 rezervační smlouvy uzavřené mezi prodávající společností jako „budoucím prodávajícím“, ČESKOU REALITNÍ SPOLEČNOSTÍ s.r.o. jako „zprostředkovatelem převodu“ a žalobcem a jeho manželkou jako „zájemci“ dne 24. 8. 2016: *„Zájemce bere na vědomí, že převod Jednotky je dle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, platného ke dni podpisu této smlouvy, osvobozen o daně z nabytí nemovitostí. V případě, že po uzavření této smlouvy dojde ke změně příslušné právní úpravy a poplatníkem daně z nabytí nemovitostí se stane Zájemce, a nebude-li rovněž od placení daně osvobozen, zavazuje se daň v příslušné výši uhradit.“*
44. Soud souhlasí se žalovaným, že dané smluvní ujednání nemohlo přenést daňovou povinnost ze žalobce na prodávající společnost. Ujednání výslovně počítá s možností změny právní úpravy v budoucnu. Žalobce tedy měl být bdělý a sledovat, zda se právní úprava nezměnila. Cestou soukromoprávního smluvního ujednání nelze docílit osvobození od daně v rozporu s účinnou právní úpravou. Otázka existence daňové povinnosti, respektive osvobození předmětného převodu od daně, však není předmětem tohoto řízení. Žalobce svou daňovou povinnost ostatně ani nerozporuje a v nynějším řízení ani netvrdí, že byl převod od daně osvobozen.
45. Soud dále souhlasí se žalovaným, že smluvní ujednání neospravedlňuje žalobcovo prodlení s podáním daňového přiznání. Prodlení s podáním daňového přiznání však představuje jen dílčí část celkové doby prodlení s úhradou daně. Hlavní příčinou prodlení úhrady daně z nabytí nemovitých věcí bylo dle žalobce jeho subjektivní přesvědčení o osvobození převodu od daně, které měl nabyt z výše citovaného ustanovení rezervační smlouvy a současně z pozmeněného kolaudačního souhlasu, který mu měl být předložen prodávajícím. Soud se tedy zabýval otázkou, zda tvrzené subjektivní přesvědčení žalobce může představovat ospravedlnitelný důvod prodlení ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu.
46. Žalovaný označil žalobcovu argumentaci ujednáním v rezervační smlouvě jako irelevantní a účelovou s odkazem na účinnou právní úpravu daně z nabytí nemovitých věcí. Navíc podle Shodu s prvopisem potvrzuje X.

žalovaného námitky týkající se vyměřovacího řízení „bezpochyby“ nemohou být předmětem řízení vedeného ve věci žádosti o prominutí příslušenství daně. Soud ovšem s takto kategoričtým odmítnutím předmětné argumentace žalobce nesouhlasí.

47. Předně je třeba zdůraznit, že žalobcova argumentace není shodná jako ve vyměřovacím řízení. Žalobce odkazem na čl. VI odst. 4 rezervační smlouvy prokazuje, že byl *subjektivně přesvědčen*, že je převod osvobozen od daně, a proto daň neuhradil včas (dokud nezjistil, že převod osvobozen od daně není). Nikoliv, že převod byl osvobozen od daně. Argumentaci jednáním v omylu soud považuje za zcela relevantní pro žádost o prominutí úroku z prodlení, neboť subjektivní přesvědčení žalobce jistě mohlo být důvodem prodlení. Nadto žalobce předestřel, proč se domnívá, že by se stejného omylu dopustila jakákoliv jiná osoba na jeho místě a že by se jej nemohl vyvarovat ani s využitím pomoci odborníka, například daňového poradce. Pokud žalobce, jakožto spotřebitel, skutečně jednal v dobré víře v chybné informace, které mu poskytla třetí osoba, jakožto podnikatel, může být následné žalobcovo prodlení s úhradou daně pochopitelné minimálně z lidského hlediska. Institut prominutí úroku z prodlení má přitom sloužit právě k řešení lidsky omluvitelných případů. Soud má tedy za to, že žalobcem předestřené důvody prodlení teoreticky pod neurčitý pojem „*důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“ podřadit lze.
48. Úkolem žalovaného tedy bylo vysvětlit, proč žalobcem předestřené důvody prodlení za ospravedlnitelné nepovažuje. Skutečnost, že žalobce smluvním ujednáním argumentoval již ve vyměřovacím řízení, nikterak nevylučuje, aby jím žalobce argumentoval také v žádosti o prominutí příslušenství. Naopak, v nyní posuzované věci má argumentace jednáním v omylu způsobeným jednáním třetí osoby své místo daleko spíše než ve vyměřovacím řízení.
49. Z pohledu soudu je přitom stěžejní argument, proč žalovaný k prominutí úroku nepřistoupil, obsažen v samotném závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl: „*pokud daňový subjekt vnímá částku předepsaného úroku z prodlení jako škodu, která nevznikla jeho vinou, nýbrž byla způsobena jednáním prodávajícího (viz např. předložení ‚pozměněného‘ kolaudačního souhlasu), je namístě zvážit možnost domáhat se náhrady takové škody přímo na dotčeném subjektu v rámci občanského soudního řízení. V žádném případě však nelze tuto ‚škodou‘ (...) kompenzovat prostřednictvím institutu prominutí příslušenství daně.*“
50. Soud souhlasí se žalovaným, že dle žalobcových tvrzení bylo prodlení s úhradou daně zapříčiněno protiprávním jednáním třetí, soukromé osoby. Za dané situace lze skutečně na žalobcovu žádost o prominutí úroku z prodlení nahlížet jako na svého druhu žádost o kompenzaci škody, kterou mu způsobila třetí osoba. Pak se ovšem ani z pohledu soudu nejeví jako správné, aby mělo takovéto jednání třetí osoby dopad do posouzení žalobcových daňových povinností, a to včetně úhrady úroku z prodlení z úhrady daně z nabytí nemovitých věcí, respektive úroku z tohoto prodlení.
51. Soud připomíná, že institut prominutí úroku z prodlení slouží k řešení zcela výjimečných případů, které jsou lidsky omluvitelné a představují prohřešek spíše formalistický. Posuzování ospravedlnitelnosti důvodů prodlení pak nesmí vytvářet stav, kdy by se daňové subjekty mohly spoléhat na to, že jim porušení určité povinnosti bude prominuto (srov. *MATYÁŠOVÁ, Lenka. Daňový řád: s komentářem a judikaturou: podle stavu k 1.8.2015. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015. dostupné z ASPI*). Totéž lze dle mínění soudu vztáhnout i na porušení povinnosti třetí osoby, bylo-li příčinou prodlení.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

52. Soud tedy souhlasí se žalovaným, že pokud má žalobce za to, že se do prodlení dostal z důvodu protiprávního jednání třetí osoby, je namístě, aby škodu v podobě úroku z prodlení uplatnil v soukromoprávním sporu s touto třetí osobou. Žalovaný nepochybil, pokud na základě vlastní správní úvahy dospěl k závěru, že danou škodu není na místě kompenzovat prominutím úroku z prodlení. Nevybočil z poměrně širokého prostoru, který mu zákon pro rozhodnutí o prominutí úroku z prodlení vytyčuje.
53. K žalobcově námitce, že otázka případné náhrady škody je oddělena od otázky prominutí daňového příslušenství, soud uvádí, že tomu tak zcela není. Úrok z prodlení má částečně kompenzační a částečně sankční povahu. Pokud by žalobce nebyl nucen úrok zaplatit, nevznikla by mu ani škoda v odpovídající výši, jejíž náhradu by jinak mohl po „škůdci“ požadovat. Pro úplnost soud podotýká, že svým rozhodnutím v žádném případě nepředjímá výsledek případného soukromoprávního sporu žalobce. Řešení otázky náhrady škody přesahuje rámec soudního přezkumu zákonnosti správního rozhodnutí. V nyní řešeném případě před správním soudem nebylo a s přihlédnutím k důkazní situaci ani nemohlo být postaveno najisto, zda k protiprávnímu jednání skutečně došlo či která osoba nese za vznik škody odpovědnost a v jaké míře.
54. K žalobcovým odkazům na judikaturu, dle které výčet ospravedlnitelných důvodů prodlení v pokynech Generálního finančního ředitelství není taxativní a lze tudíž připustit i jiné důvody prodlení, soud uvádí, že nejde o odkazy zcela přílehlavé ve vztahu k napadenému rozhodnutí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí výslovně připouští, že výčet v příslušném pokynu je toliko demonstrativní. Žádost nezamítl proto, že žalobcem tvrzené důvody nejsou uvedeny v příslušném pokynu. Námitka tedy není důvodná.
55. Žalobce dále v průběhu soudního řízení poukázal na jeden z demonstrativně vyjmenovaných důvodů v pokynech Generálního finančního ředitelství, který byl dle jeho mínění v jeho případě naplněn: *„Úrok z prodlení vznikl na základě doměření daně za situace, kdy k původnímu stanovení daně došlo na základě daňového tvrzení podaného daňovým subjektem v souladu s potvrzením nebo jiným obdobným dokumentem vydaným orgánem veřejné moci odlišným od orgánu Finanční správy ČR, který se ukázal být nesprávný“*. Soud míní, že se nejedná o shodnou situaci, jako v případě žalobce. Podstatným rozdílem je, že pokyn upravuje situaci, kdy lze příčinu prodlení s úhradou daně vysledovat v jednání (potvrzení nebo jiném obdobném dokumentu) *orgánu veřejné správy*. V takovém případě by jistě bylo namístě daňovému subjektu úrok odpustit, neboť odkázání daňového subjektu do soukromoprávního sporu s orgánem veřejné správy (zpravidla státní) by vedlo pouze k dalším nákladům pro veřejné rozpočty, což by se nejevilo jako účelné. Žalobce ovšem argumentuje jednak rezervační smlouvou, tedy soukromoprávním jednáním, a dále „pozměněným“ kolaudačním souhlasem, jehož původcem ale nebyl orgán veřejné správy; sám žalobce při jednání potvrdil, že tento „pozměněný“ kolaudační souhlas byl zfalšován developerem.
56. Soud neshledal důvodnou ani námitku nenaplnění podmínek nepřiznání prominutí úroku dle § 259c daňového řádu. Žalovaný naplnění daných podmínek neposuzoval, důvod zamítnutí žalobcovy žádosti byl jiný.
57. K žalobcově námitce, že se v jeho případě jednalo o jednorázovou daň stíhající nepodnikatele, jehož daňové povinnosti jsou vypořádávány v režimu závislé činnosti a který nepodává pravidelně daňová přiznání, soud uvádí, že jde o skutečnosti, které žalovaný mohl

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

vzít ve své správní úvaze v potaz. Vzhledem k výše uvedenému důvodu zamítnutí žádosti ovšem soud považuje za logické, že tyto skutečnosti žalovaný nezohlednil.

VII. Závěr

58. Žalobce se svými námitkami proti napadenému rozhodnutí neuspěl. Jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž by byl soud povinen přihlížet z úřední povinnosti, soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.
59. O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému 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 soudního řádu správního 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.

Praha 19. července 2023

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.