



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců Mgr. Kateřiny Kozákové a Mgr. Ondřeje Hrabce ve věci

žalobkyně: **K. S.**, DIČ: X
bytem X
zastoupená JUDr. Radimem Hanákem, Ph.D., advokátem
se sídlem Hvězdova 1734/2c, 140 00 Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2021, č. j. 6941384/21/2005-70461-108241,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Rozhodnutím ze dne 23. 8. 2021, č. j. 6941384/21/2005-70461-108241 (dále „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl žádost žalobkyně o prominutí úroku z prodlení s úhradou daně z nabytí nemovitých věcí ze dne 1. 6. 2021 (dále „žádost“). V odůvodnění připomněl, že na prominutí úroku z prodlení dle § 259b daňového řádu není právní nárok, a správce daně má možnost úrok neprominout na základě vlastního správního uvážení, a to, i kdyby byly naplněny zákonné předpoklady pro jeho prominutí. Dále odkázal na pokyn Generálního finančního ředitelství č. D-45 (dále „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. Konstatoval, že žalobkyně nenaplnila § 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 žalobkyně neuplatnila žádný z výše citovaných ospravedlnitelných důvodů. K žalobkyní vymezeným ospravedlnitelným důvodům (uvedení žalobkyně v omyl ze strany prodávající společnosti ujištěním, že koupě bytové jednotky nepodléhá dani z nabytí nemovitosti a předložení „pozměněného“ kolaudačního souhlasu) žalovaný uvedl, že tvrzené důvody prodlení nedosahují takové intenzity, aby bylo možné osvobození přiznat. Z argumentace žalobkyně vyplývá, že pozdní úhrada daně byla dle jejího názoru způsobena protiprávním jednáním prodávající společnosti, která údajně nedostala svým smluvním povinností. V takovém případě je dle žalovaného namísto zvážení vymáhání náhrady škody po prodávající společnosti v občanském soudním řízení. V žádném případě však nelze tuto „škodu“ kompenzovat prostřednictvím institutu prominutí příslušenství daně. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu.
2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalobkyně uzavřela jako kupující dne 21. 9. 2017 kupní smlouvu s obchodní společností BN Invest s.r.o. (dále jen „prodávající“) na koupi bytové jednotky v k. ú. Smíchov. Zápis vlastnického práva žalobkyně k dané bytové jednotce do katastru nemovitostí byl proveden dne 29. 11. 2017 s právními účinky zápisu ke dni 2. 11. 2017.
4. Přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podala žalobkyně dne 28. 1. 2019, ačkoliv byla povinna podat daňové přiznání do 28. 2. 2018. V přiznání žalobkyně uplatnila osvobození od daně z důvodu ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) 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 žalobkyní žalovaný vydal platební výměr ze dne 26. 2. 2020, č. j. 1544892/20/2005-70461-108242, kterým byla vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 349 812 Kč. Tento platební výměr byl změněn rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 6. 2021, č. j. 23885/21/5100-31462-711180 tak, že vyměřená daň byla snížena na částku 308 000 Kč.
6. Přípisem ze dne 16. 3. 2021, č. j. 1676517/21/2005-70461-108242 žalovaný vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností ve věci daně z nabytí

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

nemovitých věcí za dobu od 1. 3. 2018 do 10. 2. 2020 dle § 252 daňového řádu ve výši 104 395 Kč.

7. Žádostí ze dne 1. 6. 2021 žalobkyně požádala o prominutí úroku z prodlení. Uvedla a doložila, že při koupi předmětné nemovitosti byla utvrzena prodávajícím, že předmětný převod nemovitosti je od daně z převodu nemovitosti osvobozen; takto byla utvrzena i předloženým kolaudačním souhlasem stavebního úřadu k předmětné nemovitosti, z něž vyplývalo, že nemovitost splňuje podmínky pro osvobození. Žalobkyně tedy v legitimním očekávání počítala s tím, že není povinna k úhradě daně. Teprve poté, co vyšlo najevo, že předmětný kolaudační souhlas byl pozměněn a finanční úřad zahájil vyměřovací řízení, žalobkyně daň uhradila.

II. Obsah žaloby

8. Žalobkyně nesouhlasí se závěrem žalovaného, že důvody, pro které u žalobkyně nastalo prodlení s daňovou povinností, nejsou s přihlédnutím k okolnostem případu ospravedlnitelné.
9. Žalobkyně odkazuje na čl. VI. odst. 4 rezervační smlouvy uzavřené dne 7. 4. 2016, ve kterém prodávající společnost konstatovala, že převod jednotky je 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 v mezidobí mezi uzavřením rezervační smlouvy a smlouvy kupní (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. 11. 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 změně 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. Žalobkyně tedy byla rezervační smlouvou utvrzena v tom, že převod jednotky je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozen.
10. Žalobkyně tvrdí, že jí nelze klást k tíži, že byla prodávající společností uvedena v omyl stran povahy předmětné budovy. Žalobkyni nelze vyčítat, že informaci o osvobození od daně nedala 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. Žalobkyně vycházela z pozměněného kolaudačního souhlasu, který jí 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.
11. Žalobkyně 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).
12. Žalobkyně nepopírá, že otázka promíjení příslušenství daně je činěna na základě správního uvážení. Meze správního uvážení v dané věci jsou dány posouzením, zda důvod uplatněný žadatelem je jednak pravdivý (tedy zda skutkový stav odůvodňující onen ospravedlnitelný důvod odpovídá skutkovému stavu), a především zda uplatněný důvod lze ospravedlnit. Žalovaný ovšem předestřený skutkový stav nijak nezkoumal a neprovedl ani žádné správní posouzení, zda se v dotčeném případě jedná o důvod, kterým by bylo možno pozdní úhradu daňové povinnosti ospravedlnit ve smyslu § 259b odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění do 31. 12. 2022 (dále „daňový řád“). Žalobkyně je přesvědčena, že správní úvaha provedená žalovaným představuje její nezákonné použití, resp. překročení jejích mezí. Názor o aplikaci daňového osvobození byl vtělen do samotného textu smlouvy, žalobkyně byla tedy osobou, od níž lze

předpokládat znalost dané problematiky, utvrzena v tom, že za konkrétních skutkových okolností bude převod bytové jednotky od daně osvobozen. Takovou skutečnost lze dozajista posoudit jako ospravedlnitelný důvod.

III. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení a důvody stanovení daně.
14. K argumentaci žalobkyně, že správní orgán při rozhodování o žádosti o prominutí úroku z prodlení nijak nezkoumal předestřený skutkový stav a neprovedl správní posouzení, zda se v dotčeném případě jedná o ospravedlnitelný důvod ve smyslu ust. § 259b odst. 2 daňového řádu, žalovaný uvedl, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že je v něm řádná správní úvaha správce daně obsažena.
15. K argumentaci žalobkyně 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 žalobkyně 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. Žalobkyně tudíž byla povinna podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nejpozději do 28. 2. 2018, a to bez ohledu na skutečnost, zda nabytí vlastnického práva bylo či nebylo od daně osvobozeno. K aplikaci osvobození dle § 7 zákonného opatření Senátu, žalovaný připomněl, že v případě žalobkyně nebylo možno přiznat předmětné osvobození nejen z důvodu, že se bytová jednotka nachází v polyfunkčním domě, ale současně také proto, že se nejednalo o jednotku dokončenou ani o jednotku užívanou. Jinými slovy - i za situace, kdy by se jednalo o bytový dům, by přiznání osvobození nebylo možné, neboť ke dni vzniku daňové povinnosti žalobkyně (2. 11. 2017) nedošlo ke kumulativnímu splnění všech podmínek vymezených v ust. § 7 zákonného opatření.
16. Pokud žalobkyně 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 žalobkyní namítané skutečnosti nelze vyhodnotit jako ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu.
17. Důvody, v jejichž důsledku dojde k prodlení s úhradou daně, musí dosahovat takové míry intenzity, aby je bylo možno, s přihlédnutím ke specifickým okolnostem konkrétního případu, posoudit jako ospravedlnitelné. V posuzované věci správní orgán dospěl k přezkoumatelnému závěru, že žalobkyní uváděné důvody takové intenzity nedosahují.

IV. Repliky žalobkyně

IV.1 Replika ze dne 28. 11. 2021

18. Žalobkyně upřesnila, že nikdy netvrdila, že by smluvní ujednání mohlo fakticky ovlivnit její daňovou povinnost. Žalobkyně daňovou povinnost nezpochybňuje, ostatně ji také uhradila. S poukazem na smluvní ujednání toliko prokazuje, že byla legitimně

subjektivně přesvědčena o tom, že předmětný převod jednotky není zatížen daňovou povinností.

19. Žalobkyně zdůraznila, že **žalovaný správní uvážení v předmětné věci užil způsobem odporujícím pravidlům logického uvažování, a tedy i vybočil z mezí daných zákonem, kdy jako ospravedlnitelný případ nehodnotí ten, který zcela objektivně (dle pravidel formální logiky) ospravedlnitelným je.** Žalobkyně neměla důvod se domnívat, že jí daňová povinnost svědčí, a jakmile bylo postaveno na jisto, že daňové osvobození aplikováno nebude, daň řádně uhradila.
20. K argumentaci žalovaného, že žalobkyně měla povinnost podat přiznání k dani z nabytí nemovitosti bez ohledu na skutečnost, zda od této daně byla osvobozena či nikoli, žalobkyně uvádí, že tato skutečnost by měla význam toliko při uvažování o pokutě za prodlení s podáním daňového přiznání nikoli pak s úrokem z prodlení, když v případě osvobození by daň činila 0,- Kč.

IV.2 Replika ze dne 14. 11. 2022

21. Žalobkyně poukázala na rozsudek Městského soudu v Praze (dále „městský soud“) ze dne 8. 1. 2022, čj. 6 Af 5/2021-63, kterým soud žalobě v právně i skutkově obdobné věci vyhověl a napadené rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prominutí úroku z prodlení se zaplacením daně zrušil. Žalobkyně má za to, že podstatné důvody, pro které bylo napadené rozhodnutí zrušeno, lze přiměřeně aplikovat i na právě posuzovaný případ, byť skutkové okolnosti jsou mírně odlišné.

IV.3 Replika ze dne 25. 7. 2023

22. Žalobkyně dále argumentuje tím, že pokud v době termínu pro podání daňového přiznání ani sám správce daně nedisponoval relevantním podkladem, v jehož důsledku bylo možno dovést vznik daňové povinnosti, pak žalobkyně bez znalosti tohoto dokumentu neví o své daňové povinnosti, je *lidsky omluvitelná a z hlediska materiálního představuje probřesek spíše formalistický* (viz poslední bod čl. IV. odst. 2 Pokynu Generálního finančního ředitelství č. 58 k promíjení příslušenství daně). Žalobkyně v této souvislosti dále poukazuje na bod 12 pokynu v tabulce nacházející se v čl. IV odst. 2, který správcům daně přikazuje prominout úrok z prodlení v rozsahu 100 %, v případě kdy 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 ukáže být nesprávný* (v případě pokynu D-45 je tato položka uvedena pod č. 11). Jelikož v posuzované věci právě o takový případ šlo („pozměněný“ kolaudační souhlas byl vydán orgánem veřejné moci), důvod pro prominutí úroku z prodlení ve výši 100% byl naplněn.

V. Posouzení žaloby

23. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále „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. Soud ve věci rozhodl bez nařízení ústního jednání dle § 51 s. ř. s., když žalobkyně v podání soudu doručeném 30. 7. 2021 souhlasila s rozhodnutím věci bez konání ústního jednání a žalovaný se k výzvě podle § 51 s. ř. s. nevyjádřil.
24. Úvodem soud uvádí, že skutkově i právně obdobnou věcí se zdejší soud již zabýval s tím, že meritorní posouzení věci provedl zejména v rozsudcích ze dne 19. 7. 2023, čj. 14 Af 10/2023-44 a ze dne 30. 10. 2023, čj. 9 Af 6/2023-20. Soud se se závěry uvedenými v těchto rozsudcích ztotožňuje a při vypořádání věci z nich bude v přiměřeném rozsahu vycházet.
25. Poukazuje-li žalobkyně na rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 11. 2022, čj. 6 Af 5/2021-30, který se rovněž týká skutkově i právně obdobné věci, soud uvádí, že důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí byla nepřezkoumatelnost, resp. nedostatečné zjištění skutkového stavu, kdy žalovaný opomněl vypořádat žalobcem tvrzené důvody pro prominutí úroku z prodlení s odkazem, že nejde o důvody zahrnuté do důvodů uvedených v Pokynu D-45. V právě posuzované věci se ale žalovaný důvodům uváděným žalobkyní věnoval, a to na str. 7 až 9 napadeného rozhodnutí. Nyní posuzovaná věc je tedy skutkově odlišná.
26. Soud při posouzení věci vycházel z následující právní úpravy:

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

27. Podle § 259 odst. 1 daňového řádu platí, že *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.*
28. Podle § 259b daňového řádu je *daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení, pokud byla ubrazena daň, v důsledku jejíhož neubrazení úrok vznikl.*
29. 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.*
30. 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.*
31. 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.*
32. Podle § 259c odst. 1 daňového řádu *při posouzení žádosti správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.*
33. Soud shrnuje, že úprava prominutí úroku z prodlení kombinuje v § 259b odst. 2 daňového řádu *správní uvážení (správce daně může prominout) a neurčitý právní pojem (důvody prodlení musí být ospravedlnitelné s ohledem na konkrétní případ), přičemž na prominutí úroku není právní nárok ani při splnění zákonných podmínek, jak správně podotkl žalovaný v napadeném rozhodnutí.*
34. 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). Nevysvětlí-li ovšem správní orgán, jaká kritéria či jaké úvahy ve své aplikaci správního uvážení použil, a argumentuje-li takto žalobce, činí tato skutečnost napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Naopak výklad neurčitých právních pojmů a jejich aplikace na konkrétní případ 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).*
35. V posuzované věci žalobkyně sice v obecné rovině namítla, že žalovaný neprovedl žádné správní posouzení, zda se v dotčeném případě jedná o důvod, kterým by bylo možno pozdní úhradu daňové povinnosti ospravedlnit ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu, jedním dechem však dodala, že při provádění správní úvahy žalovaný překročil její meze, resp. ji použil nezákonně. To proto, že žalobkyní tvrzené skutečnosti je dle názoru žalobkyně třeba posoudit jako ospravedlnitelný důvod. I z obsahu dalších žalobních replik je pak zřejmé, že žalobkyně nenamítá nedostatek správního uvážení, ale jeho nesprávné použití.
36. Kritériem pro posouzení prominutí úroků je *více skutečností, pokud mohou ospravedlnit prodlení úhrady daně v konkrétním případě. V praxi půjde o případy, které jsou z lidského hlediska omluvitelné a nepředstavují tak závažný prohřešek (In: NOVÁKOVÁ,*

Petra. § 259b [Prominutí úroku z prodlení a úroku z posečkané částky]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 1032. Možnost docílit prominutí úroku by tak neměla svědčit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku vlastní liknavosti, nezodpovědnosti či dokonce úmyslného jednání. Prominutí úroku by nemělo s ohledem na zásadu legitimního očekávání způsobit, že na pozdní úhradu daně nebude nahlíženo jako na prohřešek. I nadále musí být zachováno pravidlo, že neplnění zákonné povinnosti musí být spojeno s nepříznivým následkem. Prominutí úroku proto nemůže sloužit k setření rozdílu mezi těmi, kteří své povinnosti plní řádně a včas, a těmi, kteří je neplní. Posouzení ospravedlnitelnosti daného důvodu ze strany správce daně nesmí vytvořit stav, kdy by daňové subjekty mohly dopředu spoléhat na to, že jim nesplnění určité povinnosti bude prominuto (*komentář LEGES k § 259b DŘ dostupný v ASPI*).

37. Naplnění ospravedlnitelného důvodu dle § 259b odst. 2 daňového řádu, je třeba hodnotit především na podkladě důvodu, resp. příčiny vzniku prodlení s placením daně. Samotná délka prodlení či její důvody primárním hlediskem nebudou (srovnej rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočka Pardubice ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 45/2020 - 38). Důvody, které zákon označuje za ospravedlnitelné a pro které je následně možné úrok z prodlení prominout, zákon blíže nespecifikuje. Zákonomodárce záměrně zakotvil neurčitý právní pojem, který správním orgánům umožní reagovat na konkrétní okolnosti jednotlivých případů za současného dodržení smyslu právní úpravy prominutí úroku z prodlení. Z hlediska následného soudního přezkumu ve vztahu k výkladu neurčitého právního pojmu je metodický pokyn GFŘ nerozhodný. Podstatné je v tomto ohledu znění zákona, který však blíže jednotlivé ospravedlnitelné důvody nevymezuje. Zásadní je proto posouzení, zda skutečnosti tvrzené žalobkyní bylo možné považovat za důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu považovat za ospravedlnitelný (srovnej rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Af 245/2019-28).
38. Žalovaný nepovažuje za ospravedlnitelný důvod prodlení úhrady daně z nabytí nemovitých věcí ujednání mezi žalobkyní a prodávající společností v rezervační smlouvě, kterým měla být žalobkyně utvrzena v přesvědčení, že je převod jednotky osvobozen od daně z nabytí nemovitých věcí. Danou část žalobkyniny argumentace označuje žalovaný za irelevantní a účelovou, neboť povinnost žalobkyně podat daňové přiznání vyplývala z tehdejší platné a účinné právní úpravy. Žalobkyně přesto podala přiznání k dani opožděně.
39. V čl. VI odst. 4 rezervační smlouvy uzavřené mezi prodávající společností jako „budoucím prodávajícím“, ČESKOU REALITNÍ SPOLEČNOSTÍ s.r.o. jako „zprostředkovatelem převodu“ a žalobkyní jako „zájemcem“ bylo ujednáno následující: „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.“
40. Soud souhlasí se žalovaným, že dané smluvní ujednání nemohlo přenést daňovou povinnost ze žalobkyně na prodávající společnost. Ujednání výslovně počítá s možností změny právní úpravy v budoucnu. Žalobkyně tedy měla být bdělá 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. Žalobkyně svou daňovou povinnost ostatně ani nerozporuje a v nynějším řízení ani netvrdí, že byl převod od daně osvobozen.

41. Soud se rovněž ztotožňuje s posouzením, že smluvní ujednání neospravedlňuje žalobkynino 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 žalobkyně její subjektivní přesvědčení o osvobození převodu od daně, které měla nabýt z výše citovaného ustanovení rezervační smlouvy a současně z pozměněného kolaudačního souhlasu, který jí měl být předložen prodávající společností. Soud se tedy zabýval otázkou, zda tvrzené subjektivní přesvědčení žalobkyně může představovat ospravedlnitelný důvod prodlení ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu. Pokud žalobkyně, jako spotřebitel, skutečně jednala v dobré víře v chybné informace, které jí poskytla třetí osoba (developer), jako podnikatel, může být následné žalobkynino prodlení s úhradou daně pochopitelné minimálně z lidského hlediska. Institut prominutí úroku z prodlení má přitom sloužit právě k řešení lidsky omluvitelných případů (viz výše). Žalobkyni předestřené důvody prodlení tak lze pod neurčitý pojem „důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“ podřadit. Ostatně ani mezi účastníky nebylo sporu o tom, že převod jednotek nebyl osvobozen od daně; žalobkyně tímto svou žádost ani neodůvodňovala, pouze poukazovala na to, že měla za to (a z jakého důvodu byla o tomto subjektivně přesvědčena), že převod byl osvobozen.
42. Úkolem žalovaného tedy bylo vysvětlit, proč žalobkyni předestřené důvody prodlení za ospravedlnitelné nepovažuje. Žalovaný tak učinil, když uvedl, že *„Z obsahu žádosti daňového subjektu lze vyvodit, že nyní řešený případ má původ v tvrzeném protiprávním jednání prodávajícího, tj. obchodní společnosti BN Invest s.r.o. Jak již bylo popsáno, daňový subjekt argumentuje tím, že pozdní úhrada daně z nabytí nemovitostí byla způsobena okolnostmi vyplývajícími ze smluvního vztahu uzavřeného mezi ním a prodávajícím. Za dané situace nelze než konstatovat, že pokud se daňový subjekt domnívá, že prodávající nedostal svým smluvním povinností, příp. že jím byl podveden (předložení "pozměněného" kolaudačního souhlasu), je bezpochyby na místě domáhat se náhrady případně vzniklé škody na prodávajícím v rámci občanského soudního řízení, nikoli tuto škodu "kompenzovat" prostřednictvím institutu prominutí úroku z prodlení“*.
43. Soud souhlasí se žalovaným, že dle žalobkyniných tvrzení bylo prodlení s úhradou daně zapříčiněno protiprávním jednáním třetí, soukromé osoby. Za dané situace lze skutečně na žalobkyninu žádost o prominutí úroku z prodlení nahlížet jako na svého druhu žádost o kompenzaci škody, kterou jí způsobila třetí osoba. Pak se ovšem ani z pohledu soudu nejví jako spravedlivé, aby mělo takovéto jednání třetí osoby dopad do posouzení žalobkyniných daňových povinností, a to včetně úhrady úroku z prodlení z úhrady daně z nabytí nemovitých věcí.
44. 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.

45. Soud tedy souhlasí se žalovaným, že pokud má žalobkyně za to, že se do prodlení dostala z důvodu protiprávního jednání třetí osoby, je namístě, aby škodu v podobě úroku z prodlení uplatnila v soukromoprávním sporu s touto třetí osobou. Žalovaný proto 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. Nelze ani přehlédnout, že úrok z prodlení má částečně kompenzační a částečně sankční povahu. Pokud by žalobkyně nebyla nucena úrok zaplatit, nevznikla by jí ani škoda v odpovídající výši, jejíž náhradu by jinak mohla po „škůdci“ požadovat. Pro úplnost soud podotýká, že svým rozhodnutím v žádném případě nepředjímá výsledek případného soukromoprávního sporu žalobkyně. 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.
46. Byť žalobkyně správně odkazovala na judikaturu, podle které je v Pokynu D-45 uveden demonstrativní výčet, nejednalo se o argumentaci přílehavou, protože sám žalovaný již v napadeném rozhodnutí konstatoval, že výčet okolností v Pokynu D-45 není taxativním (viz strana 3 napadeného rozhodnutí).
47. Žalobkyně dále v průběhu soudního řízení poukázala na jeden z demonstrativně vyjmenovaných důvodů v pokynech Generálního finančního ředitelství, který byl dle jejího mínění v jejím 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*“. Pokyn GFŘ dle soudu míří na jinou skutkovou situaci než v případě žalobkyně. Pokyn totiž upravuje situaci, kdy lze příčinu prodlení s úhradou daně vysledovat v jednání (potvrzení nebo jiném obdobném dokumentu) *orgánu veřejné správy*. V posuzovaném případě ale žalobkyně argumentuje „pozměněným“ kolaudačním souhlasem, jehož původcem nebyl orgán veřejné správy.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

48. Městský soud uzavírá, že žalobkyně se svými námitkami proti napadenému rozhodnutí neuspěla. Jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž by byl soud povinen přihlížet z úřední povinnosti, soud žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
49. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu soud podle § 60 odst. 7 s. ř. s. náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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.

Praha 31.07.2024

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu