



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudkyň Mgr. et Mgr. Lenky Bahýřové, Ph.D., a Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobkyně:

Car Mania, s.r.o.

se sídlem Plaská 622/3, Praha 5

zastoupená advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským

se sídlem Palackého 151/10, Prostějov

proti

žalovanému:

Finanční úřad pro hlavní město Prahu

se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2018 č.j. 8122300/18/2005-53524-110122

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen “napadené rozhodnutí”), kterým žalovaný zamítl její žádost o prominutí pokuty ve výši 50 000 Kč za nepodání kontrolního hlášení za období duben 2016, a to ani v náhradní lhůtě. Pokuta za nepodání kontrolního hlášení byla žalobkyni uložena platebním výměrem žalovaného ze dne 28.3.2017 č.j. 2269322/17/2005-52524-111222 podle § 101h odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) s přihlédnutím k pokynu Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení (dále jen „pokyn D-29”).
2. Žalobkyně v žalobě uplatnila dvě námitky. V první námitce dovozuje nezákonnost napadeného rozhodnutí z toho, že žalovaný na daný případ aplikoval toliko pokyn D-29, který však dle názoru žalobkyně dostatečně nenaplnuje mantinely promíjení daně stanovené zákonem, neboť neumožňuje přihlídnout k individuálním okolnostem případu, k osobě delikventa a k jeho poměrům. Právě v těchto třech oblastech je totiž nutno spatřovat naplnění ospravedlnitelného důvodu pro prominutí. V době, kdy začala platit povinnost daňových subjektů podávat kontrolní hlášení, žalobkyni její nepříznivá ekonomická situace (přechodná platební neschopnost) neumožňovala po jistou dobu zajistit účetní služby. Složitost daňové problematiky jí neumožňovala, aby zpracovala a podala kontrolní hlášení sama. Pochybení spočívající v opakovaném nepodání kontrolních hlášení tak byla zapříčiněna pouze přechodnou platební neschopností žalobkyně. Poté, co se žalobkyně vymanila z hrozby insolvence, vědoma si svých povinností projevila snahu nastalé nedostatky odstranit a počínaje červencem 2016 (s výjimkou srpna 2016) opět začala řádně kontrolní hlášení podávat.
3. Žalobkyně má za to, že žalovaný při posuzování její věci nadřadil pokyn D-29 nad zákon, a tím svou diskreční pravomoc degradoval pouze na jakési rozhodování „podle šablony“. Rozhodnutí o prominutí pokuty podle § 101k zákona o DPH by mělo být vydáno na základě správního uvážení, nicméně žalovaný se v napadeném rozhodnutí omezil jen na konstatování, že ačkoliv v tomto případě došlo k naplnění ospravedlnitelného důvodu, nelze jej aplikovat z důvodů uvedených v části II. 3 B bod 1 pokynu D-29. Na daný případ tak žalovaný aplikoval pouze zmíněný pokyn, který nenaplnuje v plné míře zákonné požadavky, a proto bylo povinností žalovaného se od něj v tomto konkrétním případě odchýlit.
4. Na výše uvedeném nemůže dle žalobkyně nic změnit ani tvrzení žalovaného, že „*daňovým subjektem tvržené důvody nelze podřadit pod žádný z ospravedlnitelných důvodů podle pokynu D-29 a současně se v daném případě nejedná ani o takový důvod, který by byl podřazen pod pojem ospravedlnitelného důvodu nad rámec pokynu D-29.*“ Žalovaný totiž nikterak nevzal v potaz skutečnost, že ospravedlnitelný důvod nacházející se v ustanovení § 101k odst. 2 ZDPH je neurčitým právním pojmem. Orgán veřejné moci je povinen provést interpretaci neurčitého právního pojmu, tj. stanovit jeho mantinely. Výsledky tohoto procesu se měly odrazit v odůvodnění napadeného rozhodnutí, což se však nestalo.
5. Ve druhé námitce žalobkyně argumentovala nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí z důvodu jeho nesrozumitelnosti. Namítla, že z jeho výroku není zřejmé, o jakou pokutu se jedná, resp. za jaké období byla uložena. Ve výrokové části rozhodnutí je uvedeno, že se jedná o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení zaevidované dne 21. 6. 2017 pod č. j. 5367357/17/2005-53524-110122. Žalobkyně však dne 21. 6. 2017 podala pouze jednu žádost o prominutí všech jí uložených pokut, které jsou nyní předmětem samostatných řízení. Z výroku napadeného rozhodnutí tak není seznatelné, jakým způsobem žalovaný rozdělil žádost žalobkyně o prominutí a zaevidoval pod samostatná čísla jednací.

6. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. Ve vyjádření k žalobě odmítl námitku nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Uvedl, že ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení dále rozvádí pokyn D-29. Mezi ně především řadí objektivní důvody, zejména závažné zdravotní důvody, živelné pohromy, či jiné osobní překážky, které daňovému subjektu bránily v řádném dodržování daňových a účetních předpisů. Za takovou „jinou osobní překážku“ nelze považovat aktuální nepříznivou hospodářskou situaci či platební neschopnost žalobkyně způsobenou její vlastní ekonomickou činností, tj. nikoliv objektivně. V dané souvislosti žalovaný zdůraznil, že na prominutí pokuty s ohledem na znění § 101k zákona o DPH není právní nárok. Aby však nevznikaly nedůvodné rozdíly při rozhodování obdobných žádostí o prominutí pokuty, GŘ zpracovalo jednotnou aplikační pomůcku pro správce daně ve formě metodického pokynu. Žalovaný byl při rozhodování o žádosti vázán vlastní správní praxí založenou interním předpisem ve formě metodického pokynu GŘ. V opačném případě by byl jeho postup libovůlí, která je dle principů správního řízení nepřijatelná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněné nerovného zacházení vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení a taková praxe se vytvořila.
7. Jako nedůvodnou odmítl žalovaný i námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Konstatoval, že dne 21.6.2017 byla žalovanému doručena žádost žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení za období březen 2016, duben 2016, květen 2016, červen 2016 a srpen 2016. Žádost týkající se dubna 2016 žalovaný zaevidoval pod č.j. 5367357/17/2005-53524-110122 a o této žádosti rozhodl napadeným rozhodnutím. Také z důvodové části napadeného rozhodnutí je zřejmé, že se rozhodnutí týká dubna 2016; toto období je tam přímo uvedeno. Současně se zde uvádí, že jde o pokutu, která byla daňovému subjektu oznámena dne 29.3.2017 platebním výměrem č.j. 2269322/17/2005-52524-111222 (tj. platebním výměrem na pokutu za období duben 2016). Žalobkyně tak nemůže mít pochybnosti o tom, o které pokutě žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodoval.
8. V podání došlém soudu 15.5.2019 žalobkyně poukázala na to, že ve skutkově obdobné věci týkající se pokuty za nepodání kontrolního hlášení za jiné období (březen 2016) devátý senát Městského soudu v Praze přisvědčil její argumentaci o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, když v rozsudku ze dne 29. 3. 2019, č.j. 9Af 44/2017-55 uvedl:
„Avšak soud nemohl akceptovat, že přestože formální podmínky řízení o žádosti nebyly stejným způsobem dány ve vztahu k žádnému z platebních výměrů, žalovaný v případě platebního výměru za období březen 2016 řízení zahájil a věcně o žádosti rozhodl, naproti tomu v případě zbylých platebních výměrů nepovažoval řízení ani za zahájené. Uvedené rozdílné uchopení otázky zahájení řízení ve skutkově stejných situacích, které v konečném důsledku způsobilo nepřezkoumatelnost odůvodnění napadeného rozhodnutí, by tak potenciálně mohlo při ponechání napadeného rozhodnutí v platnosti vést k založení dalšího porušení práv žalobkyně v budoucnu, neboť by mezi žalobkyní a žalovaným neexistovala právní jistota o tom, o kterých zdaňovacích obdobích v rámci žádosti o prominutí pokuty bylo, resp. mělo být rozhodnuto, a současně by již žalobkyně nemohla dodržet lhůtu pro podání žaloby proti napadenému rozhodnutí, nenapadla-li by jej nyní.“
„Je proto nepochybné, že žalovaný, ač měl v důsledku § 91 odst. 1 daňového řádu procesně zahájeno řízení o žádosti ve vztahu k platebním výměrům za všechna dotčená zdaňovací období, napadeným rozhodnutím rozhodl pouze o neprominutí pokuty ve vztahu k období března 2016, čímž zatížil svůj postup procesní vadou, která dále vyústila do vady nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.“
9. Žalovaný v reakci na podání žalobce ze dne 15.5.2019 soudu sdělil, že se závěry rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 3. 2019, č.j. 9Af 44/2017-55 nesouhlasí, a proto proti němu podal kasační stížnost.
10. V posuzované věci soud vyšel z následně uvedené právní úpravy:
11. Podle § 101h odst. 1 zákona o DPH pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši

- a) 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá, aniž by k tomu byl vyzván
 - b) 10 000 Kč, pokud jej podá v náhradní lhůtě poté, co k tomu byl správcem daně vyzván,
 - c) 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení, nebo
 - d) 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě.
12. Podle § 101h odst. 4 zákona o DPH o povinnosti platit pokutu podle odstavce 1 rozhodne správce daně platebním výměrem a současně ji předepíše do evidence daní.
 13. Podle § 101k odst. 1 zákona o DPH plátce je oprávněn požádat správce daně o prominutí pokuty podle § 101h odst. 1 písm. b) až d).
 14. Podle § 101k odst. 2 zákona o DPH správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu podle odstavce 1, pokud k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem plátce.
 15. Podle § 101k odst. 3 zákona o DPH žádost o prominutí pokuty podle odstavce 1 lze podat nejpozději do 3 měsíců ode dne právní moci platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit tuto pokutu.
 16. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobkyně opakovaně nesplnila povinnost podat kontrolní hlášení podle zákona o DPH za období březen, duben, květen, červen a srpen 2016. S výjimkou měsíce srpna žalobkyně tuto povinnost nesplnila ani k výzvě žalovaného v dodatečné lhůtě, pouze za srpen podala kontrolní hlášení v náhradní lhůtě. Žalovaný proto postupně vydal několik platebních výměrů, kterými za porušení uvedené povinnosti uložil žalobkyni pokutu podle § 101h odst. 1 písm. b) a d) zákona o DPH (za březen 2016 dne 6. 9. 2016, za duben, květen a červen 2016 dne 28. 3. 2017, přičemž výše pokuty za tyto měsíce činila 50 000 Kč. Za podání kontrolního hlášení za srpen 2016 v náhradní lhůtě byla žalobkyni dne 24. 3. 2017 uložena pokuta ve výši 10 000 Kč.
 17. Proti platebnímu výměru na pokutu vztahujícímu se k březnu 2016 podala žalobkyně dne 4. 10. 2016 blanketní odvolání, které dne 16. 11. 2016 doplnila. Odvolání proti zbylým platebním výměrům na pokuty uložené za duben až červen 2016 a srpen 2016 žalobkyně podala až dne 18. 4. 2017. Následně dne 21. 6. 2017 podala jednu společnou žádost o prominutí pokut za všechna dotčená období.
 18. Dne 30. 6. 2017 rozhodlo Odvolací finanční ředitelství o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru na pokutu za nepodání kontrolního hlášení za březen 2016, a to tak, že odvolání žalobkyně zamítlo a platební výměr na pokutu ze dne 6.9.2016 potvrdilo. Toto rozhodnutí nabylo téhož dne právní moci.
 19. Čtyřmi samostatnými přípisy ze dne 4. 7. 2017 doručenými žalobkyni prostřednictvím jejího zástupce dne 10. 7. 2017 žalovaný žalobkyni sdělil, že ve vztahu k obdobím dubna až června 2016 a srpna 2016 dosud probíhá odvolací řízení proti platebnímu výměru na pokutu za nepodané kontrolní hlášení, a řízení ve věci žádosti o prominutí pokuty tak nebylo zahájeno; žádost bude věcně projednatelná až po ukončení odvolacího řízení.
 20. Rozhodnutím ze dne 25.6.2018 č.j. 28972/18/5100-41454-711974, které nabylo právní moci dne 26.6.2018, Odvolací finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobkyně proti platebním výměrům ze dne 28.3.2017 na pokutu za nepodání kontrolního hlášení za měsíce duben, květen a červen 2016 a tyto platební výměry potvrdilo.
 21. Rozhodnutím ze dne 25.6.2018 č.j. 28973/18/5100-41454-711974, které nabylo právní moci dne 26.6.2018, Odvolací finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru ze dne 24.3.2017 na pokutu za opožděné podání kontrolního hlášení za měsíc srpen 2016 a tento platební výměr potvrdilo.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

22. Zamítavé rozhodnutí o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení za březen 2016 vydal žalovaný dne 31. 8. 2017 pod č.j. 6589443/17/2005-80541-111312. Zamítavá rozhodnutí o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení za měsíce duben, květen a červen 2016 byla žalovaným vydána dne 9.11.2018. Stejněho dne žalovaný vydal také zamítavé rozhodnutí o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za podání kontrolního hlášení za měsíc srpen 2016 v náhradní lhůtě.
23. Po posouzení věci dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
24. Neopodstatněná je námitka, v níž žalobkyně argumentuje nezákonností napadeného rozhodnutí. Z jeho odůvodnění vyplývá, že žalovaný ve věci žalobkyně především zkoumal, zda jsou dány podmínky pro prominutí pokuty ve smyslu § 101k odst. 2 zákona o DPH, tj. zda *ke nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*. Takové důvody a postup při vyřizování žádostí o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení blíže upravuje pokyn D-29. V případě metodických pokynů správních orgánů jde o interní předpisy, které upravují a sjednocují praxi správních orgánů za účelem naplnění zásady legitimního očekávání v to, že při rozhodování v obdobných věcech nebude docházet k nedůvodným rozdílům. Přestože pokyny ministerstev nejsou obecně závaznými právními předpisy, správní orgány mají povinnost se jimi ve své právní praxi řídit, což neplatí pouze v případě, že by se taková praxe neslučovala s obecně závaznými právními předpisy.
25. NSS se povahou metodických pokynů a závazností správní praxe správních orgánů zabýval již v několika svých rozhodnutích, na základě kterých je možné stručně definovat závaznou správní praxi pomocí 1. kritéria zákonnosti – musí se jednat výhradně o praxi (činnost, příp. nečinnost), která je stanovena v souladu se zákonem, resp. vytvořena na základě zákonem svěřené pravomoci, přičemž nesmí zasahovat do zákonem zaručených práv soukromých osob, a 2. kritéria předvídatelnosti – praxe je ze strany příslušných správních orgánů všeobecně přijímána a dodržována, je možné legitimně očekávat stejný postup v podobných případech. „*Jestliže se takováto praxe vytvořila, správní orgán se od ní nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě (viz čl. 1 odst. 1 Ústavy) nepřijatelná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněné nerovného zacházení (viz čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod) vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila*“ (viz rozsudky NSS ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005-55, ze dne 23. 8. 2007, čj. 7 Afs 45/2007-251, č. 1383/2007 Sb. NSS, či ze dne 18. 1. 2011, čj. 1 Ao 2/2010-185).
26. Obě tyto podmínky byly v daném případě splněny, neboť možnost prominout pokutu za nepodání kontrolního hlášení upravuje zákon o DPH v § 101k a předvídatelnost tohoto postupu je dána jak uvedeným ustanovením, tak právě podrobnějšími pravidly obsaženými ve veřejně dostupném pokynu D-29. V samotném textu tohoto pokynu je přitom vysvětleno, že důvodem jeho vydání je „*snaha [GŘŘ] zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla i při aplikaci předmětné zákonné pravomoci založené na kombinaci obecně formulovaných právních pojmů v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající v zákazu diskriminace a v právu na řádný proces*“. Pokyn D-29 detailně upravuje výčet skutečností relevantních pro rozhodování o žádosti o prominutí pokuty a rovněž i postup správce daně při jejich hodnocení. Z toho vyplývá, že výsledek by měl být při stejných okolnostech vždy shodný, a to bez ohledu na místní příslušnost a osobu pracovníka správce daně.
27. Žalobkyni lze částečně přisvědčit v tom, že takto nastavená správní praxe nepřipouští širokou a volnou úvahu správce daně, která by mu umožňovala přihlédnout k individuálním okolnostem případu, k osobě delikventa a k jeho poměrům. Takový požadavek však ze zákona nevyplývá. Uvedené okolnosti jsou v obecné rovině (správního) trestání obvykle rozhodné pro stanovení druhu a výše (výměry) trestu. V daném případě však samotné sankční ustanovení § 101h odst. 1 písm. d) zákona o DPH zohlednění těchto okolností nepřipouští, ale jasně stanoví druh (pokuta)

i přesnou výši sankce (50 000 Kč), pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ani v náhradní lhůtě. Prominutí pokuty je pak výjimka z povinnosti pokutu zaplatit. Správce daně může pokutu prominout, a to i jen zčásti, avšak pouze z výjimečných důvodů, které zákonodárce pojmenoval jako tzv. „ospravedlnitelné důvody“ s přihlédnutím k okolnostem daného případu. Ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení jsou vymezeny pokynem D-29. Mezi ně patří především objektivní důvody, zejména závažné zdravotní důvody, živelné pohromy, či jiné osobní překážky, které daňovému subjektu bránily v řádném dodržování daňových a účetních předpisů. Soud plně přisvědčuje vyjádření žalovaného, že za ospravedlnitelný důvod nelze považovat (a to ani podle pokynu D-29) aktuální nepříznivou hospodářskou situaci či platební neschopnost žalobkyně způsobenou její vlastní ekonomickou činností, tj. nikoliv objektivně. K tomu je nutno zdůraznit, že na prominutí pokuty s ohledem na znění § 101k zákona o DPH není právní nárok.

28. Proto, aby nevznikaly nedůvodné rozdíly při rozhodování o obdobných žádostech o prominutí pokuty, GŘ zpracovalo jednotnou aplikační pomůcku pro správce daně ve formě pokynu D-29. Lze tak důvodně očekávat, že žádný ze správců daně nebude platební neschopnost daňového subjektu považovat za ospravedlnitelný důvod, který by odůvodňoval prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení.
29. Soud tedy nepřisvědčil námitce žalobkyně, že žalovaný povýšil pokyn D-29 nad zákon a aplikoval pouze jej. Správní orgán, tj. žalovaný, byl při rozhodování o žádosti vázán vlastní správní praxí, založenou interním předpisem ve formě metodického pokynu GŘ. V tomto ohledu je nutno tolerovat určitou míru „šablonovitosti“ rozhodování žalovaného ve věcech žádostí o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení, neboť to bylo i cílem – nutno zdůraznit, že legitimním – zpracování pokynu D-29. Tímto pokynem ze strany finanční správy došlo k náležitému vymezení neurčitěho právního pojmu „ospravedlnitelný důvod“ pro účely rozhodování o žádosti daňového subjektu o prominutí pokuty za řádné nepodání kontrolního hlášení. To, jaké důvody bude správní orgán považovat za takový ospravedlnitelný důvod, je věcí jeho správního uvážení, do kterého soudu nepřísluší zasahovat, pokud správní úvaha nevybočí ze zákonem vymezeného rámce, což se v projednávané věci nestalo. Požadavek žalobkyně na to, aby za takový důvod byla považována i její dočasná platební neschopnost či jiné důvody na její straně, tudíž nelze akceptovat. Žalobkyně zkrátka není tím, kdo může a má závazně určovat, jaké důvody mají být považovány za tzv. ospravedlnitelné důvody ve smyslu § 101k odst. 2 zákona o DPH.
30. Za nedůvodnou považuje soud i druhou námitku, v níž žalobkyně argumentuje nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné není – je v něm totiž zcela srozumitelně vyjádřeno, že žalovaný jím rozhodl o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení zaevidované dne 21.6.2017 pod č.j. 5367357/17/2005-53524-110122, přičemž z obsahu rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že se jedná o pokutu za nepodání kontrolního hlášení za duben 2016.
31. Žádosti žalobkyně o prominutí pokuty vztahující se k jednotlivým měsícům byly, jak plyne ze správního spisu, žalovaným zaevidovány pod odlišnými jednacími čísly (přestože se původně jednalo o jednu „společnou“ žádost, kterou se žalobkyně domáhala prominutí všech jí uložených pokut) a bylo o nich rozhodnuto samostatně vydanými rozhodnutími. V odůvodnění napadeného rozhodnutí je pak výslovně uvedeno, že lhůta pro podání kontrolního hlášení *za období duben 2016* uplynula dne 25.5.2016, přičemž kontrolní hlášení za předmětné období nebylo ve stanovené lhůtě podáno, a je zde uvedeno i číslo jednacích konkrétního platebního výměru na pokutu, která byla žalobkyni uložena právě (a pouze) za nepodání kontrolního hlášení za duben 2016. Žalobkyně, které jako jediné účastníci řízení bylo napadené rozhodnutí adresováno, nemohla být vzhledem k výše uvedenému na pochybách, o jaké žádosti (o prominutí pokuty za jaké období) je napadeným rozhodnutím rozhodováno. Dostatečná srozumitelnost napadeného rozhodnutí je ostatně zřejmá i z toho, že sama žalobkyně v úvodu žaloby ve shrnutí skutkového stavu uvádí, že jí byla platebním výměrem uložena pokuta za nepodání kontrolního hlášení *v období duben 2016*,

a že k zamítnutí její žádosti o prominutí uvedené pokuty došlo na základě napadeného rozhodnutí.

32. Patnáctý senát Městského soudu v Praze se neztotožňuje se závěrem obsaženým v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 3. 2019, č.j. 9Af 44/2017-55, v němž je žalovanému vytýkáno, že ačkoliv měl v důsledku § 91 odst. 1 daňového řádu procesně zahájeno řízení o žádosti ve vztahu k platebním výměrům na pokutu za všechna dotčená zdaňovací období, rozhodl samostatným rozhodnutím (které bylo předmětem soudního přezkumu v řízení vedeném pod sp. zn. 9 Af 44/2017) pouze o neprominutí pokuty ve vztahu k období března 2016, čímž měl zatížit svůj postup procesní vadou, která dále vyústila do vady nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Takový postup žalovaného měl zcela legitimní důvod spočívající v tom, že ke dni vydání rozhodnutí žalovaného o zamítnutí žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení za březen 2016 (31. 8. 2017) nebyly splněny podmínky pro věcné projednání žádosti ve vztahu ke všem měsícům, jichž se původní společná žádost o prominutí všech pokut týkala, neboť platební výměry na pokutu za měsíce duben až červen 2016 a srpen 2016 v té době ještě nenabývaly právní moci. Žalovaný proto zcela oprávněně samostatným rozhodnutím rozhodl nejprve o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za březen a rozhodnutí o její žádosti o prominutí pokut za další měsíce vydal až poté, co platební výměry na pokutu za tyto měsíce nabývaly právní moci. Tímto postupem správního orgánu žalobkyně nebyla a ani nemohla být nijak dotčena na svých právech.
33. Nelze přehlédnout ani skutečnost, že sděleními žalovaného ze dne 4. 7. 2017 byla žalobkyně vyrozuměna o tom, jakým způsobem žalovaný hodlá naložit s její žádostí v části, která se netýkala období března 2016. Mezi žalobkyní a žalovaným tudíž nemohla nastat právní nejistota ohledně toho, o kterých pokutách (za jaké měsíce) v rámci řízení o její žádosti o prominutí těchto pokut již bylo rozhodnuto a o prominutí jakých pokut bude rozhodováno teprve v budoucnu. Argumentace žalovaného o „nezahájení řízení“ obsažená ve sděleních ze dne 4.7.2017 je pouhou formulační neobratností, kterou žalovaný zřejmě hodlal dát žalobkyni najevo, že řízení o žádosti o prominutí pokut, které dosud nejsou pravomocné, nelze vést do doby, než bude odvolací řízení skončeno. Další věta vyrozumění, kterou bylo žalobkyni sděleno, že její žádost bude věcně projednatelná až po ukončení odvolacího řízení, svědčí o tom, že žalovaný hodlal v již zahájeném řízení pokračovat a v budoucnu věcně rozhodnout také o žádosti (žádostech) žalobkyně o prominutí pokuty uložené za další měsíce, což se také stalo.
34. Jediné pochybení, které snad lze žalovanému z formálního hlediska vytknout, je to, že v návěti (záhlaví) napadeného rozhodnutí za slovy „o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení“ výslovně nedodal „za duben 2016“. Pokud by tak učinil, snadno by předešel námitkám o nejasném vymezení předmětu řízení. Skutečnost, že v projednávané věci bylo žalovaným rozhodováno právě a pouze o žádosti žalobkyně o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení za duben 2016, je nicméně z obsahu napadeného rozhodnutí zřejmá (viz bod 31 odůvodnění tohoto rozsudku), a napadené rozhodnutí tedy v tomto směru není stíženo vadou nepřezkoumatelnosti z důvodu jeho nesrozumitelnosti. Zrušení napadeného rozhodnutí a jeho vrácení žalovanému toliko za tím účelem, aby do jeho návěti doplnil výše zmíněný časový údaj, by dle náhledu soudu nebylo ničím jiným než ryzím a přepjatým formalismem, jehož je třeba se vyvarovat.
35. Soud závěrem uvádí, že napadené rozhodnutí obsahuje též úvahy žalovaného o nemožnosti aplikace ustanovení pokynu D-29, které připouští obecné prominutí dvou pochybení vztahujících se k plnění povinnosti u kontrolního hlášení a zakládajících vznik pokuty u pochybení nastalých v období od 1.1.2016 do 31.12.2016 (bod 11 pokynu D-29) Žalovaný podle tohoto bodu u žalobkyně posuzoval dvě pokuty za nepodané kontrolní hlášení, a to pokutu za duben 2016 a květen 2016. Pokyn D-29 v případě tohoto ospravedlnitelného důvodu ukládá správci daně posoudit žadatelovu četnost porušování povinností při správě daní ve smyslu části II. 3. B. bodů 1 – 6 pokynu. Protože správce daně zjistil, že žalobkyně v minulosti porušila řadu jiných

povinností při správě daní, konkrétně u ní byl ke dni vydání napadeného rozhodnutí evidován vykonatelný nedoplatek z jiného daňového řízení, byly jí pravomocně uloženy dvě pokuty za opožděné tvrzení daně a navíc další dvě pokuty za nepodání kontrolního hlášení (míněno za červen a srpen 2016), žalovaný uzavřel, že k prominutí pokuty ani v těch dvou pokynem předvídaných případech přistoupit nemůže. Proti těmto konkrétním závěrům žalovaného žádná námitka ze strany žalobkyně v žalobě vznesena nebyla.

36. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s.ř.s. tak učinil bez nařízení jednání.
37. Protože žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

Praha 30. března 2020

Mgr. Martin Kříž, v. r.

předseda senátu