



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **BENet Praha, spol. s r. o.**, zastoupený advokátem JUDr. Pavlem Klimešem, se sídlem Dukelských hrdinů 14, Praha 7, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 11. 2006, č. j. 6 Ca 180/2005 - 37,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Městského soudu v Praze, kterým tento soud zamítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu („žalovaný“) ze dne 18. 4. 2005, č. j. FŘ 10144/15/04. Tímto rozhodnutím žalovaný podle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňový řád“) zamítl odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 2 ze dne 16. 6. 2004, č. j. 98034/04/002514/8311, kterým bylo stěžovateli vyměřeno penále na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roku 2001 ve výši 8 652 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně neoznačuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“). Tvrdí, že nedoplatek na předmětné dani nevznikl zaviněním stěžovatele, nýbrž postupem Policie ČR, a také postupem správce daně, který mohl na daňový nedoplatek převést přeplatek z jiné daně.

Za situace, kdy stejný subjekt (tzn. Česká republika) znemožní daňovému subjektu úhradu na platbu daně, nemůže za toto neuhrazení vybírat penále. Není přitom rozhodující, který státní orgán se pochybení dopustil.

Proto stěžovatel navrhuje napadený rozsudek městského soudu zrušit.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti rekapituluje průběh dosavadního řízení v této věci a uvádí, že bylo rozhodováno zcela v zákonných intencích. Proto navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Jak je již konstatováno výše, stěžovatel nikterak nspecifikoval důvody, pro které kasační stížnost podal. Z jejího obsahu je nicméně patrné, že nezpochybňuje skutková zjištění, která byla v této věci provedena, a ani výši vyměřeného daňového penále. Její kusá argumentace brojí toliko proti tomu, že není možné stanovit penále za nesplnění daňové povinnosti, když k tomuto nesplnění došlo v důsledku činnosti státního orgánu. Nejvyšší správní soud proto v dalším vycházel z toho, že stěžovatel ve skutečnosti uplatnil kasační důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Tento důvod předpokládá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Zde totiž směřuje obsah stížnostní námítky: stěžovatel tvrdí, že byla nesprávně vyhodnocena jeho povinnost platit daňové penále. Právě tímto směrem proto Nejvyšší správní soud přel svoji další pozornost.

Z relevantní zákonné úpravy k tomu plyne, že *„daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti“* (§ 63 odst. 1 daňového řádu). *„Daňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení“* (odst. 2 cit. ustanovení).

Ze shora uvedených zákonných ustanovení jsou jasně seznatelná pravidla pro určení výše daňového penále. Stěžovatel přitom nezpochybňuje skutečnost vzniku daňového dluhu ani výši stanoveného penále, nýbrž v podstatě pouze namítá, že za daných okolností nebyl objektivně schopen daň uhradit. K tomu však z důvodu stručnosti postačí poukázat na ustálenou judikaturu zdejšího soudu, podle níž *„přezkoumává-li žalovaný rozhodnutí, kterým byl žalobci sdělen předpis penále, zjišťuje toliko, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dluh žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda se penále počítá v souladu s § 63 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tímto rozsahem přezkumu je pak při zachování zásady dispoziční vázán rovněž soud“* (viz např. rozsudek sp. zn. 1 Afs 137/2004, in: č. 1182/2007 Sb. NSS). Lze tak shrnout, že povinnost hradit daňové penále je povinností objektivní, v zásadě nezávislou na subjektivních důvodech, pro které se tak stalo. Daňové penále totiž vzniká přímo ze zákona a správce daně toliko daňovému subjektu sděluje jeho výši. Takto argumentačně postavená kasační stížnost proto nemohla být shledána důvodnou.

Ke stížnostní námitce, že správce daně měl pro zaplacení předmětných záloh na dani z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků využít přeplatku, který byl evidován na dani z příjmů právnických osob, Nejvyšší správní soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozsudku městského soudu, kde je dostatečně vyloženo, proč tento postup v daném případě nebyl možný. Podle ustanovení § 64 odst. 2 věta 1. daňového řádu totiž platí, že „přeplatek se použije na úhradu případného nedoplatku u jiné daně nebo, není-li takového nedoplatku, jako záloha na dosud nesplatnou daňovou povinnost na dani, u které přeplatek vznikl.“ Zde se však jednalo o situaci odlišnou: přeplatek existoval na dani z příjmů právnických osob; nedoplatek na zálohách daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků v roce 2001, nešlo tedy o nedoplatek na této dani (výše této daně v roce 2001 ještě nebyla známa). Použití přeplatku na dani z příjmů právnických osob podle tohoto ustanovení by pak bylo možné pouze na úhradu zálohy na dosud nesplatnou daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob, nikoliv na úhradu nedoplatku na zálohách na jinou daň. Je totiž třeba rozlišovat jednotlivé druhy daně a také to, zda se jedná o zálohy na daních či o samotnou daň po skončení zdaňovacího období. Správce daně tedy v daném případě podle cit. ustanovení postupovat nemohl a protože se jedná o státní orgán, který může činit jen to, co zákon výslovně připouští (čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR), nelze mu spravedlivě vytýkat, že předmětný přeplatek na úhradu tohoto nedoplatku nepoužil.

Nad tento rámec Nejvyšší správní soud konstatuje, že již v rozsudku ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 2 Afs 159/2005 (in: www.nssoud.cz) dostatečně vyložil, že k odstranění tvrdosti v konkrétních případech (příčemž pochopitelně nelze předjímat, zda za takový je možno považovat též případ stěžovatele) daňový řád nabízí jiné procesní instituty, mezi něž patří zejména prominutí daně podle ustanovení § 55a, přičemž je samozřejmě věcí každého daňového subjektu, zda tohoto institutu využije či nikoliv. Podle odst. 1 tohoto ustanovení totiž platí, že ministerstvo může daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. K tomuto prominutí může dojít v kterémkoli stadiu daňového řízení. Je rovněž vhodné připomenout, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu rozhodnutí vydaná podle ustanovení § 55a daňového řádu jsou přezkoumatelná ve správním soudnictví (viz např. rozsudek ze dne 30. 11. 2005, čj. 6 A 69/2000 – 55). Ve stávající zákonné úpravě tak nechybí možnost určité individualizace či moderace ukládané sankce. Individualizaci či moderaci sankce totiž není nutno provádět při jejím samotném vyměření, nýbrž postačí, je-li právním řádem tato možnost poskytnuta i v případných dalších fázích procesu směřujícího k inkasu daně státem. Daňový řád k tomuto účelu má rovněž institut prominutí daňového nedoplatku (§ 65 daňového řádu), v němž jsou podmínky pro jeho aplikaci vázány na sociální resp. ekonomickou situaci daňového subjektu, který dluží daňový nedoplatek. Vzhledem k tomu, že v materiálním právním státě je nepřipustná libovůle v rozhodovací činnosti, je správce daně při postupu podle § 65 cit. zákona povinen důsledně zkoumat tam uvedené zákonné důvody a zásadně se vyvarovat různého posuzování obdobných případů (v podrobnostech k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 85/2005 - 45, oba zveřejněny na www.nssoud.cz). Víceméně totéž co k institutu prominutí daňového nedoplatku pak lze říci i o institutu svojí funkcí v řadě ohledů podobném, a sice o posečkání daně a povolení splátek (§ 60 d. ř.).

Lze tak shrnout, že výše uvedené právní instituty, tedy prominutí příslušenství daně (§ 55a odst. věta druhá daňového řádu), prominutí daňového nedoplatku (§ 65 cit. zákona) a posečkání daně a povolení splátek (§ 60 cit. zákona) by měly zajistit, že ve všech případech, kdy to sociální či ekonomická situace daňového dlužníka objektivně vyžaduje nebo kdy je to

z jiných legitimních důvodů na místě, bude sankce v jeho konkrétním případě přiměřeně snížena či zcela eliminována nebo že mu budou alespoň ulehčeny časové podmínky jejího uhrazení. Je pak věcí každého daňového subjektu zvážit, zda na okolnosti jeho konkrétního případu dopadá možnost použití některého z prezentovaných institutů.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal naplnění důvodu zakotveného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. ledna 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu