



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Jany Volkové a Mgr. Barbory Berkové ve věci

žalobce: **S. E.**, narozený dne X
bytem N. 2015/11, Š.
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Palackého 151/10, Prostějov

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**
sídlem Lazecká 545/22, Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 28. 5. 2018, č. j. 1264083/18/3109-50521-803442, ve věci prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

A. Vymezení věci

1. Žalobou ze dne 19. 7. 2018 brojil žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2018, č. j. 1264083/18/3109-50521-803442 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl žádost žalobce o prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu podle § 38w zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

B. Žaloba

2. Žalobce navrhoval, aby krajský soud zrušil napadené rozhodnutí. Konkrétně namítal:

a) nesprávné posouzení ospravedlnitelných důvodů. Podle žalobce ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty jsou vymezeny v § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů široce, aby správní orgány mohly prostřednictvím správního uvážení zohlednit konkrétní okolnosti daného případu. Taxativní vymezení ospravedlnitelných důvodů není reálně možné, neboť běžný život přináší množství situací, které nelze předem vymezit žádnou normou. Žalovaný na str. 3 napadeného rozhodnutí uvedl čtyři skupiny ospravedlnitelných důvodů, které byly vymezeny v pokynu Generálního finančního ředitelství GFR-D-28 ze dne 28. 6. 2016, č. j. 87722/16/7100-10111-010509 (dále jen „pokyn GFR“). Žalobce namítal, že pokyn GFR je toliko interním normativním aktem, který nezákonně zúžil důvody pro prominutí pokuty stanovené zákonem, žalovaný se proto měl řídit zákonem a nikoli tímto pokynem. Žalovaný tím, že v napadeném rozhodnutí zohlednil pouze důvody pro prominutí pokuty stanovené pokynem GFR, neposoudil konkrétní okolnosti případu, současně interní normativní instrukci nadřadil nad zákon a svou diskreční pravomoc „degradoval na rozhodování podle šablony“;

b) neposouzení materiální stránky věci a nepřiměřenost sankce. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neposuzoval závažnost jednání žalobce a přiměřenost pokuty. Žalovaný měl zkoumat nejen naplnění formálních znaků, ale i materiální stránku věci, a dále měl přihlížet k povaze a závažnosti správního deliktu, míře zavinění, okolnostem, za jakých k porušení právní povinnosti došlo, společenské škodlivosti jednání apod. Žalobce namítal, že porušil povinnost oznámit osvobozené příjmy z důvodu závažného zdravotního stavu, způsobeného chronickým selháním ledvin. Zdravotní stav žalobce tedy znemožňoval řádné splnění jeho povinností, neumožňoval, aby navštívil osobu zmocněnou za něj jednat v daňových řízeních, probral s ní své veřejnoprávní povinnosti a pověřil ji k podání oznámení o osvobozených příjmech.

Vzhledem k tvrzeným skutečnostem měl žalovaný moderovat výši uložené pokuty či od jejího uložení zcela upustit.

C. Vyjádření žalovaného

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 9. 2018 navrhoval, aby krajský soud žalobu zamítl. K jednotlivým žalobním bodům se vyjádřil takto:

ad a) pojem „ospravedlnitelný důvod“ je pojmem neurčitým, který není v zákoně definovaný. Výkladem tohoto neurčitého právního pojmu se zabývalo Generální finanční ředitelství v pokynu GFR z důvodu, aby správní orgány postupovaly v různých případech stejně. Účelem pokynu GFR tak bylo zamezit excesivním individuálním rozhodnutím.

Žalovaný uvedl, že trvale nepříznivý zdravotní stav žalobce, jež se v průběhu lhůty k podání oznámení o osvobozeném příjmu nezměnil, nelze považovat za omluvitelný

důvod pro prominutí zmeškání lhůty dle § 58 zákona č. 99/1963 Sb., občanského osudního řádu. Žalovaný zkoumal kromě důvodů, které jsou uvedeny v pokynu GŘ, i to, zda, zda konkrétní důvody uvedené v žádosti o prominutí pokuty není možné podřadit pod pojem ospravedlnitelný důvod nad rámec pokynu GŘ; žalovaný tak nerozhodoval podle šablony, jak tvrdí žalobce, ale posoudil případ žalobce individuálně;

ad b) podle žalovaného pokuta byla uložena v přiměřené výši a moderace pokuty nebyla namístě. Zákonodárce v případě výpočtu pokuty jasně stanovil její stupňující se procentuální výši z částky neoznámeného příjmu. Zákonodárce tak ani nestanovil minimální či maximální výši pokuty. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zvážil možnosti prominutí pokuty. Podle žalovaného zdravotní stav žalobce není překážkou takového charakteru, která by fakticky bránila učinit požadované úkony. Žalobce nedoložil jiný zdravotní stav od 1. 1. do 3. 4. 2017, kdy končila lhůta pro podání oznámení o osvobozených příjmech. Doložený zdravotní stav je nevyléčitelný, způsob léčby trvalý, s tím, že dochází k postupnému zhoršování zdravotního stavu žalobce. Zdravotní stav žalobce je sice velmi závažný, život ohrožující a politováníhodný, ale nezakládá objektivní důvod, nezávislý na vůli žalobce, pro nesplnění zákonné povinnosti. Tento závěr podporuje i skutečnost, že je žalobce schopen další podnikatelské činnosti a i nadále podává a plní všechny své peněžité i nepeněžité povinnosti jako měsíční plátce daně.

Podle žalovaného se žalobce poukazováním na svůj dlouhodobý nepříznivý zdravotní stav snaží dosáhnout nepatřičné výhody oproti jiným daňovým subjektům. Prominutí pokuty nemá svědčit těm osobám, které povinnost oznámit osvobozený příjem nedodržely v důsledku neznalosti zákona, případně liknavosti, nezodpovědnosti či úmyslně. Význam opatření hlásit osvobozené příjmy nemá primárně fiskální povahu, ale slouží zejména pro zúžení prostoru pro „praní špinavých peněz“ a pro rozkrývání této závažné trestné činnosti. Napadené rozhodnutí tak žalovaný vydal v souladu se zákonem.

D. Replika žalobce

4. Žalobce namítal, že pokyn GŘ zužuje zákonnou úpravu a vytváří novou právní normu, která je v rozporu se smyslem zákona. Zákon o daních z příjmů neuvádí, že zdravotní důvody musí nastat ve lhůtě pro učinění opomenutého úkonu a že dřívější onemocnění není důvodem pro prominutí pokuty. Dle názoru žalobce je lhůtežné, že onemocněl před lhůtou k učinění úkonu, pokud mu projevy nemoci a komplikace zabránily v tom, aby splnil svou zákonnou oznamovací povinnost.
5. Žalobce doplnil, že s ohledem na to, že v minulosti plnil všechny své daňové povinnosti, je uložena pokuta nepřiměřená, protože žalobce je jejím prostřednictvím potrestán stejně jako osoba, která by neplněním oznamovací povinnosti sledovala např. „praní špinavých peněz“, financování terorismu či jinou nelegální činnost.
6. Žalobce dále nesouhlasil s tím, že mu žalovaný klade k tíži, že plnil a plní své ostatní daňové povinnosti řádně. Skutečnost, že žalobce v omezeném rozsahu dosud vykonává podnikatelskou činnost, nemá jakoukoli souvislost s tím, že mu jeho špatný zdravotní stav znemožnil splnit jeho oznamovací povinnost. Úvahy žalovaného jsou tak nepřipadné.

E. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

7. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalovaný výzvou ze dne 28. 3. 2018, č. j. 632070/18/3109-50521-803442, vyzval žalobce dodatečnému splnění povinnosti dle §

38v zákona o daních z příjmů, konkrétně k podání oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob. Dne 9. 4. 2018 žalobce toto oznámení učinil.

8. Žalovaný následně vydal platební výměr ze dne 25. 4. 2018, č. j. 952054/18/3109-50521-803442, kterým žalobci vyměřil pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu ve výši 2 430 000 Kč.
9. Dne 9. 5. 2015 podal žalobce u žalovaného žádost o prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu podle § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů.
10. Napadeným rozhodnutím žalovaný žádost zamítl. Uvedl, že standardně přihlíží při rozhodování o prominutí k těmto čtyřem situacím, vymezeným v pokynu GFŘ:

1. přihlíží k tomu, zda se jedná o poplatníka, kterému nepříznivý zdravotní stav (dočasný nebo trvalý), který vznikl v kalendářním roce, ve které má povinnost oznámit osvobozené příjmy, tj. od 1. 1. daného roku, nejpozději však do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel, zabránil plnit jeho povinnosti (nutno doložit prokazatelným způsobem).

2. poplatník byl stížen živelnou pohromou, hromadnou či individuální, v kalendářním roce, ve které má povinnost oznámit osvobozené příjmy, tj. od 1. 1. daného roku, nejpozději však do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. Za živelnou pohromu se považují nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75 km/h, povodeň, záplava, krupobití, sesouvání půdy, sesuny půdy a skalní zřícení, pokud k nim nedošlo v souvislosti s průmyslovým nebo stavebním provozem, sesouvání nebo zřícení lavin a zemětřesení dosahující alespoň 4. stupně mezinárodní stupnice udávající makroseismické účinky zemětřesení,

3. pokud poplatník bez výzvy správce daně podal oznámení o osvobozených příjmech do 60 dnů po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel,

4. pokud poplatník na výzvu správce daně podal oznámení o osvobozených příjmech do 90 dnů po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel.

11. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí dále uvedl, že zdravotní důvody žalobce nejsou překážkou trvalého charakteru, která by fakticky bránila úkon učinit. U žalobce dochází k postupnému zhoršování zdravotního stavu, což nelze považovat za náhlou překážku, pro kterou by nebyl schopen zmeškaný úkon učinit. Dále sdělil, že přihlédl k tomu, že má žalobce zástupce zplnomocněného ke všem úkonům, řízením a postupům při správě daní. Podle žalovaného žalobce také nevysvětlil skutečnost, že v předmětném období pro podání oznámení o osvobozeném příjmu plnil v zákonem stanovených termínech všechny své ostatní daňové povinnosti, konkrétně přiznání k dani z přidané hodnoty, kontrolní hlášení jako měsíčního plátce, přiznání k silniční dani a k dani z příjmů fyzických osob.

F. Posouzení věci krajským soudem

12. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s.“], přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl krajský soud bez nařízení jednání.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

a) Nesprávné posouzení ospravedlnitelných důvodů

13. Podle § 38v odst. 1 zákona o daních z příjmů *pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží příjem, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen a je vyšší než 5 000 000 Kč, je povinen oznámit správci daně tuto skutečnost do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel.*
14. Podle § 38w odst. 1 zákona o daních z příjmů vzniká poplatníkovi *povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud nepodá oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob, ve výši*
 - a) *0,1 % z částky neoznámeného příjmu, pokud tuto povinnost splní, aniž by k tomu byl vyzván,*
 - b) *10 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník tuto povinnost splní v náhradní lhůtě poté, co byl k tomu vyzván, nebo*
 - c) *15 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník nesplní tuto povinnost ani v náhradní lhůtě.*
15. V nyní posuzované věci žalobce neoznámil osvobozené příjmy ve výši 24 300 000 Kč ve lhůtě stanovené zákonem, proto jej žalovaný vyzval ke splnění oznamovací povinnosti. Žalobce na výzvu reagoval v náhradní lhůtě. Žalovaný tak za použití § 38w odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů vyměřil žalobci pokutu ve výši 2 430 000 Kč, tedy 10 % z částky 24 300 000 Kč.
16. Žalobce se stanovenou pokutou nesouhlasil, proto dne 9. 5. 2015 podal u žalovaného žádost o její prominutí. Podle § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů správce daně totiž může *zcela nebo zčásti prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.* Žalovaný k prominutí pokuty nepřistoupil, neboť neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty. Žalobce v žalobě namítal, že žalovaný pojem ospravedlnitelný důvod vyložil nesprávně. Podle žalobce žalovaný nezohlednil konkrétní okolnosti případu, ale vycházel toliko z kritérií, které jsou stanoveny v pokynu GFŘ. S touto námitkou se krajský soud neztotožňuje.
17. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný jasně sdělil, že z kritérií podle pokynu GFŘ standardně vychází, tyto kritéria popsal a zabýval se jimi, ale následně podrobně hodnotil i jednotlivé okolnosti rozhodovaného případu. Hodnotil zdravotní stav žalobce, vysvětlil, proč dlouhodobé zhoršování zdravotního stavu nepovažuje za důvod pro prominutí pokuty. Žalovaný se zabýval i dalšími okolnostmi, konkrétně vztahem opomenuté povinnosti a daňových povinností jiných, které žalobce plnil. Vyslovil pochybnosti, které mu vznikly, zejména že žalobce měla v daňovém řízení zastupovat jiná osoba a že v předmětném období – nezávisle na svém stavu – všechny ostatní daňové povinnosti plnil.
18. Dle krajského soudu tedy žalovaný vyslovil přezkoumatelnou úvahu, sdělil konkrétní důvod pro to, aby pokutu neprominul. Neomezil se pouze na konstatování kritérií podle pokynu GFŘ, aniž by zohlednil individuální povahu případu. Dostál tak plně znění § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů a toliko za použití pokynu GFŘ jako výkladového vodítka samostatně o věci uvážil. Dostál tak plně své diskreční pravomoci. V tomto směru nelze žalovanému nic vytknout.

19. Námitka a) není důvodná.

b) Neposouzení materiální stránky věci a nepřiměřenost sankce

20. Jak již uvedl krajský soud ve vypořádání předchozí námitky, ustanovení § 38w odst. 1 zákona o daních z příjmů stanoví v písm. a) až c) přesný způsob výpočtu pokuty. Výše pokuty se odvíjí od způsobu porušení oznamovací povinnosti a je vypočtena z částky, která měla být oznámena. Žalovaný proto neměl možnost se při stanovení pokuty od zákonem stanoveného postupu odchýlit.
21. V případě, že by k tomu shledal důvody, mohl však na základě žádosti žalobce tuto pokutu ve smyslu § 38w zákona o daních z příjmů zcela nebo zčásti prominout, pokud by k tomu shledal ospravedlnitelné důvody, které však v posuzované věci neshledal.
22. Žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně vysvětlil, proč skutečnosti tvrzené žalobcem nepovažoval za ospravedlnitelné důvody, a proto nemohl přistoupit k celkovému ani částečnému prominutí pokuty. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí neomezil pouze na hodnocení zdravotního stavu žalobce a jeho vlivu na prominutí pokuty, ale zabýval se i dalšími skutečnostmi, které měly na jeho závěr vliv, jednotlivě a ve vzájemných souvislostech. Po komplexním posouzení situace žalobce dospěl k odůvodněnému závěru, že nebyly naplněny podmínky pro prominutí pokuty. V této souvislosti krajský soud poznamenává, že úvaha žalovaného byla logická a žalovaný neuvedl v žalobě žádné skutečnosti, které by závěry žalovaného zpochybnily.
23. Krajský soud uvádí, že prominutí pokuty podle § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů je výjimečným institutem, který slouží ke zhojení situace, že daňový subjekt z objektivních důvodů nemohl přiznat osvobozené příjmy. Jedná se o zásadní výjimku ze stanovených povinností, kterou lze přiznat pouze v ojedinělých případech. V posuzované věci žalobce trpí závažnou a nevyléčitelnou nemocí, se kterou se léčí již od roku 2016. Přes nepříznivý zdravotní stav je žalobce činný jako podnikatel a kontinuálně plnil a plní své povinnosti (kromě předmětného oznámení osvobozených příjmů). Dle krajského soudu žalobce nevysvětlil, proč jeho zdravotní stav neměl vliv na plnění jiných daňových povinností, ale pouze na povinnost oznámit osvobozené příjmy. Tento rozpor uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, žalobce jej však nevysvětlil.
24. Krajský soud se dále ztotožňuje s úvahou žalovaného o tom, že byl žalobce řádně zastoupen pro všechna jednání před správcem daně, na což neměl jeho zdravotní stav vliv. Z plné moci ze dne 10. 9. 2013, která je součástí správního spisu, vyplývá, že žalobce udělil M. R. plnou moc k jeho zastupování před všemi správci daně při všech úkonech, postupech a řízeních při správě daní. Od plné moci „odstoupila“ M. R. až dne 25. 6. 2018. Žalobce taktéž nevysvětlil, proč jeho zástupkyně v předmětné věci nejednala, proč měl oznámení o neosvobození podat žalobce samostatně.
25. Krajský soud uzavírá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně na základě přezkoumatelné úvahy vyplývající z řetězce konkrétních skutečností neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty ve smyslu § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů. Žalobce v řízení o prominutí pokuty či v žalobě neuvedl žádné skutečnosti, které by byly s to pochybnosti a úvahy žalovaného zpochybnit.
26. Z uvedených důvodů dospěl krajský soud k závěru, že námitka b) není důvodná.

G. Závěr a náhrada nákladů řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

27. Jelikož krajský soud neshledal napadené rozhodnutí nezákonným, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
28. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady jdoucí nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 30. května 2019

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu