



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **RECTICEL Automobilsysteme GmbH**
sídlem Im Mühlenbruch 10-12, 536 39 Königswinter, SRN
zastoupený daňovým poradcem Ladislav Dvořáček s. r. o.,
sídlem Husova 2117, 256 01 Benešov

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Moravská Ostrava a Přívoz

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 107759/19/3201-52522-806717 ze dne 8. 3. 2019, ve věci prominutí úroku z prodlení na dani,

takto:

I. Rozhodnutí žalovaného č. j. 107759/19/3201-52522-806717 ze dne 8. 3. 2019 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám společnosti Ladislav Dvořáček s. r. o., daňového poradce se sídlem Husova 2117, 256 01 Benešov.

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobce se žalobou doručenou krajskému soudu dne 10. 5. 2019 domáhá přezkumu rozhodnutí žalovaného č. j. 107759/19/3201-52522-806717 ze dne 8. 3. 2019 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl žádost žalobce ze dne 10. 12. 2018 o prominutí příslušenství daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), a to úroků z prodlení v částce 10 768 071 Kč, jež byla žalovaným zaevidována pod č. j. 3935202/18/3201-52522-809751. Žalobce navrhuje zrušení uvedeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce v podané žalobě namítá, že vyměřené příslušenství daně je velmi vysoké a ve vztahu k provinění velmi tvrdé, což dle žalobce negativně ovlivňuje chod společnosti a její podnikání v ČR, a proto byly naplněny důvody pro alespoň částečné prominutí úroků z prodlení. Žalovaný dle žalobce dospěl k závěru, že žádosti nelze vyhovět, přestože u větší části posuzovaných úroků žalovaný shledal ospravedlnitelný důvod prodlení, a to z toho důvodu, že v posuzované věci zjištěný ospravedlnitelný důvod prodlení nedosáhl takového významu, aby obstál také po zohlednění kritéria četnosti porušování povinností při správě daní daňovým subjektem, přičemž žalovaný tuto svou úvahu dle žalobce řádně a vnitřně nerozporným způsobem neodůvodnil, když pouze odkázal na pokyn Generálního finančního ředitelství (dále jen „GFR“) k promíjení příslušenství daně GFR-D-21, č. j. 4260/15/7100-400123 ze dne 12. 2. 2015 (dále jen „Pokyn“), a při jeho mechanické aplikaci tak učinil rozporně. Důvod své žaloby a předmět sporu spatřuje žalobce v tom, že dle jeho názoru žalovaný aplikaci správního uvážení nezaložil na řádně zjištěném skutkovém stavu, který je mu znám z předchozího řízení, a dále v tom, že žalovaný neužil zákonná kritéria a že správní uvážení při rozhodování o žádosti o prominutí úroků z prodlení řádně a logicky neodůvodnil. Žalovaný při posuzování možností prominutí výše úroku dle žalobce mechanicky aplikoval návod uvedený v Pokynu a dospěl k tomu, že by mohl prominout 20 % vyměřeného úroku dle bodu 7 části III. 3. A. Pokynu, kdy tuto částku dále zcela automaticky snižuje o 50 % z důvodu, že byla žalobci v posledních třech letech alespoň dvakrát pravomocně uložena pokuta za opožděné tvrzení daně dle ust. § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), přestože se dle žalobce fakticky jedná o jedno provinění. Žalobce má za to, že k veškerým prodlením s podáním daňových přiznání, a to včetně zdaňovacích období duben a květen 2017, došlo z důvodu zpětné registrace žalobce k DPH. Žalobce sám dobrovolně zahájil řízení vedoucí ke zpětné registraci k DPH svým podáním ze dne 3. 12. 2017, přičemž žalovaný rozhodl o zpětné registraci k DPH svým rozhodnutím ze dne 3. 4. 2018. Dle žalobce tak veškerá podání do té doby musela být podána po lhůtě. Všechny žalovaným uváděné případy pozdního podání daňového přiznání tak mají dle žalobce přímou a příčinnou souvislost se Shodu s prvopisem potvrzuje

zpětnou registraci k DPH, přičemž ve zdaňovacím období duben a květen 2017 se jednalo o opravy DPH a zohlednění zúčtovacích faktur k dříve vystaveným zálohovým dokladům a jedná se tak o jediné provinění žalobce. Žalobce je toho názoru, že je nutné posoudit zpětnou registraci k DPH a dobrovolné pozdní podání daňových přiznání do data registrace jako ospravedlnitelný důvod se vším všudy a se všemi jeho důsledky. Žalobce má za to, že napadené rozhodnutí není odůvodněno vnitřně nerozporným způsobem a jako takové je nezákonné. Žalobce se domnívá, že v posuzovaném případě žalovaný měl zohlednit jeho přístup, snahu o nápravu situace, zaplacení daně dopředu a další skutkové okolnosti a rozhodnout o prominutí úroku z prodlení ve výši minimálně 50 %.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

3. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě doručeném soudu dne 27. 6. 2019 shrnul dosavadní průběh řízení a kritéria, na jejichž základě byla žádost žalobce posuzována. Žalovaný dále uvedl, že při posuzování kritéria četnosti porušování povinností při správě daní daňovým subjektem nemá správce daně, na rozdíl od posuzování kritéria ospravedlnitelného důvodu, prostor pro hodnocení, z jakého důvodu k porušování povinností při správě daní daňovým subjektem došlo, a hodnotí pouze objektivní stav, zda a jak četné porušování povinností daňovým subjektem fakticky nastalo. Žalovaný má proto za to, že v jeho argumentaci nelze spatřovat rozpor. Žalovaný zpětnou registraci žalobce sice shledal jako skutečnost zakládající ospravedlnitelný důvod prodlení dle ust. § 259c odst. 2 DŘ (a připustil v tomto ohledu i možnost jít nad striktní rámec ospravedlnitelných důvodů vymezených Pokynem), nedospěl však k závěru, že by tato zpětná registrace měla vliv na význam opožděného podání daňových přiznání za zdaňovací období dotčená změnou data registrace žalobce. Žalovaný dále uvedl, že žalobce podal daňová přiznání k DPH opožděně u více zdaňovacích období, a proto je na místě tato porušení a z nich vyplývající pravomocná rozhodnutí o povinnosti uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně posuzovat samostatně, protože tyto skutečnosti nastaly v rámci řízení s odlišným předmětem, a proto nesouhlasí s argumentací žalobce, že žalovaný měl zohlednit, že všechna porušení povinností byla způsobena totožným důvodem, a sice zpětnou registrací žalobce, která měla za následek opožděné podání daňových přiznání u všech zdaňovacích období dotčených změnou data registrace, když tímto se nemění ničeho na povaze jednotlivých řízení a neexistenci jejich totožného předmětu, a žalovanému nelze ničeho vytýkat, vycházel-li při posouzení četnosti porušování povinností při správě daní daňovým subjektem z jedenáctinásobného porušení povinností při správě daní ze strany žalobce spočívající v opožděném tvrzení daně. K argumentu žalobce, že s ohledem na jeho přístup, snahu o nápravu situace, zaplacení daně dopředu a další skutkové okolnosti měl žalovaný prominout úrok z prodlení ve výši minimálně 50 %, žalovaný uvedl, že má-li být určitá skutečnost při prominutí úroku z prodlení zohledněna, musí být typově relevantní pro některé z posuzovaných kritérií. Žalovaný uvedl, že zpětná registrace, s ohledem na kterou v případě žalobce existenci ospravedlnitelného důvodu prodlení konstatoval, nemění ničeho na tom, že osoba vykonávající určitou ekonomickou činnost si musí být vědoma jejích daňověprávních důsledků, čemuž odpovídají i její povinnosti v registračním řízení. Tento důvod proto nemá povahu skutečnosti, která by činila úhradu daně ze strany daňového subjektu neovlivnitelnou (jako např. u živelné pohromy, která má povahu vyšší moci), a proto je namístě, aby výchozí sazba možného prominutí byla v takovém případě typově nižší. Žalovaný pak ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby v plném rozsahu.

IV. Posouzení věci soudem

Shodu s prvopisem potvrzuje

4. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující. Žalobce je součástí skupiny RECTICEL Group a působí v oblasti automobilového průmyslu jako zpracovatel a dodavatel komponent z polyuretanových hmot, které upravuje a dodává zákazníkům z různých zemí EU. Od roku 2015 žalobce prováděl dodávky též společností na území České republiky, kde měla být odvedena DPH. Žalobce dle svých tvrzení nesprávně klasifikoval místo plnění spojené s těmito dodávkami a odváděl DPH v Německu. Žalobce byl k DPH v České republice registrován s účinností od 9. 3. 2017 rozhodnutím správce daně o registraci k DPH č. j. 736344/17/3201-52050-809848. Žalobce následně koncem roku 2017 zjistil uvedené pochybení, a proto sám bez výzvy správce daně zahájil řízení za účelem registrace k DPH zpětně k datu 15. 5. 2015. Poté podal řádná a dodatečná daňová tvrzení k DPH a uhradil dlužnou daň. Žalovaný dne 3. 4. 2018 vydal rozhodnutí o registraci k DPH zpětně ode dne 15. 5. 2015 pod č. j. 1456426/18/3201-5205-803046. Žalobce následně podal dne 10. 12. 2018 žádost o prominutí příslušenství DPH, a to úroků z prodlení ve výši 10 768 071 Kč. Při posouzení žádosti žalobce postupoval žalovaný dle ust. § 259, § 259b a § 259c DŘ a dle Pokynu. Žalobce dle žalovaného splnil formální požadavky žádosti, tedy podal žádost a uhradil daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok z prodlení vznikl, a proto přistoupil k meritornímu posouzení žádosti. Žalovaný u žalobce neshledal ve smyslu ust. § 259c odst. 2 DŘ závažné porušení daňových nebo účetních předpisů v posledních 3 letech; prvotní předpoklady pro vyhovění žádosti tak byly dle žalovaného splněny. Žalovaný proto přistoupil k posouzení rozsahu prominutí úroků z prodlení dle následujících kritérií:

1. ospravedlnitelný důvod prodlení
2. ekonomické a sociální poměry daňového subjektu zakládající tvrdost uplatněného úroku
3. četnost porušení povinností při správě daní daňovým subjektem

ad 1) Žalovaný při posouzení, zda je v posuzovaném případě žalobce dán ospravedlnitelný důvod prodlení, vycházel z Pokynu, a to z části III. 3. A., kde jsou v rámci tabulky vymezeny v devíti bodech skutečnosti dle GŘ zakládající ospravedlnitelný důvod prodlení, a kde jsou stanovena jejich procentuální vyjádření. Dle žalovaného byl žalobcem naplněn ospravedlnitelný důvod pod bodem 7, a to tím, že úrok z prodlení vznikl z daně doměřené na základě dodatečného tvrzení podaného daňovým subjektem bez výzvy správce daně, a to za období duben 2017, květen 2017, listopad 2017 a červen 2018. U května 2017 žalovaný dospěl k názoru, že je důvod naplněn pouze u úroku, který vznikl na základě dodatečného daňového přiznání a nikoliv u úroku vztahujícího se k řádnému daňovému přiznání. Žalovaný následně u zdaňovacích období květen 2015, červen 2016, červenec 2016 a září 2016 až leden 2017 dospěl k názoru, že úroky vznikly na základě řádně podaných daňových přiznání v návaznosti na rozhodnutí o registraci a nejedná se tak o úrok vzniklý z daně doměřené na základě dodatečného daňového přiznání podaného bez výzvy správce daně. Žalovaný však s ohledem na konkrétní okolnosti případu, a to zejména iniciativu a aktivitu na straně žalobce, taktéž u těchto zdaňovacích období shledal ospravedlnitelný důvod, a to s odůvodněním, že prodlení s úhradou daně vzniklé v návaznosti na dodatečnou registraci k DPH po projevené aktivitě ze strany daňového subjektu lze svou povahou podřadit pod prodlení, jež je považováno za ospravedlnitelné dle bodu 7 části III. 3. A pokynu. Žalovaný dále uvedl, že do daňového přiznání za Shodu s prvopisem potvrzuje

zdaňovací období květen 2017 žalobce zahrnul taktéž uskutečněná zdanitelná plnění s datem povinnosti přiznat daň dříve než za zdaňovací období, za která byla daň na výstupu skutečně přiznána; zdanitelná plnění měla být uplatněna v daňových tvrzeních k DPH za zdaňovací období květen 2015, listopad 2015 a listopad 2016. Žalovaný však i zde shledal naplnění ospravedlnitelného důvodu. Žalovaný tak po posouzení uvedených zdaňovacích období dospěl k názoru, že s ohledem na ospravedlnitelný důvod prodlení lze úrok z prodlení v souladu s Pokynem prominout, avšak pouze částečně, dle bodu 7 části III. 3. A pokynu v rozsahu 20 %.

ad 2) Co se týče kritéria ekonomických a sociálních poměrů daňového subjektu, které by zakládaly tvrdost uplatněného úroku, žalovaný v posuzované věci nezjistil, že by ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládaly tvrdost uplatněného úroku, a proto rozsah prominutí ve výši 20 % zůstal beze změny.

ad 3) Při posouzení kritéria četnosti porušení povinností při správě daní žalovaný vycházel z Pokynu, a to z části III. 3. C, kde jsou v rámci tabulky v pěti bodech vymezeny skutečnosti, na které má správce daně brát zřetel při zohledňování tohoto kritéria (druhy porušení povinností daňového subjektu), u nichž jsou stanoveny procentuální sazby, jimiž se možný rozsah prominutí příslušenství snižuje. Žalovaný k tomuto uvedl, že žalobci byly v posledních třech letech uloženy pokuty za opožděné tvrzení daně dle ust. § 250 DŘ, přičemž částečně dal žalobci za pravdu, že skutečnost, že k prodlení došlo z důvodu obnovy řízení při zpětné registraci, lze podřadit pod ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení dle Pokynu, avšak četnost pokut za opožděné tvrzení daně, kdy k opožděnému tvrzení daně došlo z důvodu zpětné registrace, je správce daně povinen zohlednit taktéž v rámci posouzení kritéria četnosti porušení povinností daňového subjektu. Žalovaný dále uvedl, že i kdyby se díval na pokuty za opožděné tvrzení daně vztahující se k řádným podáním daňových tvrzení na základě zpětné registrace jako na jedno pochybení a jednu pokutu, stále důvod pro snížení rozsahu prominutí existuje, neboť žalobci byla dále uložena pokuta za opožděné tvrzení daně za zdaňovací období duben 2017 a květen 2017, u nichž žalobce nepodal daňová tvrzení včas ve lhůtě dle ust. § 141 odst. 1 DŘ. Žalovaný tak dospěl k závěru, že žalobce naplnil bod 5 části III. 3. C. Pokynu, tedy že v posledních třech letech byla daňovému subjektu alespoň dvakrát pravomocně uložena pokuta za opožděné tvrzení daně dle ust. § 250 DŘ, což má na rozsah prominutí úroku z prodlení vliv tak, že se dosud zjištěný rozsah prominutí sníží o 50 % z celkové výše úroku z prodlení, a proto je třeba od 20 % odečíst 50 % z celkové částky úroku, díky čemuž nezbývá již žádná částka k prominutí.

5. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle ust. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž dle ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného.
6. Podle ust. § 65 s. ř. s. se může ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen

„rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.

7. Podle ust. § 72 odst. 1 s. ř. s. lze žalobu podle ust. § 65 podat do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou. Krajský soud konstatuje, že žaloba byla podána řádně a včas a splňuje všechny zákonem předepsané náležitosti.
8. Podle ust. § 259 odst. 1 DŘ, 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. Dle odst. 2 k prominutí daně i příslušenství daně může dojít od vzniku daňové povinnosti až do doby uplynutí lhůty pro placení daně, a to i poté, kdy došlo k její úhradě. Dle odst. 3 byla-li žádost o prominutí daně nebo příslušenství daně zamítnuta, lze novou žádost podat nejdříve po 60 dnech ode dne oznámení zamítavého rozhodnutí. V této nové žádosti je daňový subjekt povinen uvést jiné důvody než ty, které již obsahovala žádost původní, jinak bude nová žádost odložena. O odložení musí být žadatel vyrozuměn. Dle odst. 4 proti rozhodnutí ve věci prominutí daně nebo příslušenství daně nelze uplatnit opravné prostředky.
9. Dle ust. § 259b odst. 1 DŘ daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl. Dle odst. 2 správce daně může zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, 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. Dle odst. 3 při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.
10. Dle ust. § 259c odst. 1 DŘ při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně *zohlední* četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem. Dle odst. 2 prominutí daně nebo příslušenství daně není možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Dle odst. 3 pokud právnická osoba závažným způsobem poruší daňové nebo účetní právní předpisy, hledí se pro účely posouzení splnění podmínky podle odstavce 2 na osobu, která byla v době tohoto porušení v této právnické osobě členem statutárního orgánu, jako by je také porušila.
11. Krajský soud se předně zabýval námitkou žalobce směřující vůči správnímu uvážení žalovaného v projednávané věci. Nejprve je třeba zdůraznit, že na prominutí úroku z prodlení není nárok i při splnění vstupních zákonných předpokladů, kterými jsou v souladu s ust. § 259 odst. 1 a § 259b odst. 1 DŘ podání žádosti daňového subjektu a úhrada daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl. Rozhodnutí, zda bude žádosti daňového subjektu vyhověno a v jakém rozsahu, je vázáno na správní úvahu správce daně. K problematice správního uvážení správce daně se vyjádřil Nejvyšší správní soud například ve svém rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55, v němž uvedl následující: *„Zda správce daně daňový nedoplatek promine, závisí na jeho správním uvážení. Správní uvážení však nelze chápat jako prostor pro libovůli správního orgánu, nýbrž jako relativně abstraktní vymezení kritérií relevantních pro posuzování rozhodovaných případů, které správnímu orgánu umožňuje v určité míře reagovat na měnící se podmínky. (...) Zákon nemůže*
Shodu s prvopisem potvrzuje

delegovat na exekutivu (ani na justici) právo činit libovůli. Může pouze ve větší či menší míře abstrakce definovat podmínky, za kterých exekutiva (či justice) rozhoduje o subjektivních právech jednotlivců. Z těchto základních východisek pak musí vycházet i moderní koncepce správního uvážení. (...) Základní práva a ústavní principy tak znamenají samozřejmé a přirozené implicitní omezení jakékoli, i nejširším způsobem definované diskreční pravomoci exekutivy; do katalogu pravidel takto omezujících diskreční pravomoc lze jistě řadit zejména povinnost správního orgánu respektovat principy rovnosti, požadavek racionality kritérií pro posuzování kauz, o nichž je rozhodováno, a proporcionality, jakož i požadavek konat v souladu se smyslem a účelem dané konkrétní diskreční pravomoci a vázanost správního orgánu svojí vlastní správní praxí (pohybuje-li se tato intra legem). 'Nad rámec' implicitních omezení diskrečního oprávnění pak k nim přistupují omezení explicitní, vyjádřená zákonem stanovenými kritérii pro rozhodování.' V rozsudku ze dne 24. 11. 2005, č. j. 6 Azs 304/2004 - 43 se pak Nejvyšší správní soud vyjádřil k problematice přezkumu správního uvážení soudem, a to tak, že „samotné správní rozhodnutí podléhá přezkumu soudu pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem. Za splnění těchto předpokladů není soud oprávněn z týchž skutečností dovozovat jiné nebo přímo opačné závěry.“

12. Rozhodování o prominutí úroku z prodlení podléhající správnímu uvážení správce daně má však zároveň vymezen zákonný rámec, ve kterém se musí správce daně při posuzování žádosti daňového subjektu pohybovat. *Správní orgány mají v určitých případech možnost v rámci své rozhodovací činnosti zohlednit konkrétní okolnosti, specifika a jedinečnost rozhodované věci a na základě těchto svých úvah rozhodnout. Použít správního uvážení lze ale pouze v těch případech, kdy toto oprávnění zákon správním orgánům přiznává, a to pouze způsobem a v mezích stanovených zákonem.*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 7 As 21/2008-101). Tento rámec je pro účely prominutí úroku z prodlení vymezen ust. § 259, § 259b a § 259c DŘ, která obsahují jednak procesní podmínky pro řízení o prominutí příslušenství daně a jednak kritéria pro posuzování žádosti.
13. Žalovaný se správně zabýval nejprve vstupními kritérii upravenými v ust. § 259 a § 259b odst. 1 DŘ, která vyhodnotil jako splněná pro to, aby se mohl zabývat tím, zda zde není překážka, pro kterou by nebylo možné žádosti žalobce dle ust. § 259c odst. 2 DŘ vyhovět, tedy zda žalobce v posledních třech letech závažným způsobem neporušil daňové nebo účetní právní předpisy. Správce daně nezjistil důvody, pro které by nebylo možné vyhovět žádosti žalobce, a proto přikročil k samotnému posuzování rozsahu prominutí úroku z prodlení, pro něž jsou určující kritéria v ust. § 259b odst. 2 a 3 DŘ (ospravedlnitelný důvod prodlení a ekonomické a sociální poměry daňového subjektu) a ust. § 259c odst. 1 DŘ (četnost porušování povinností). Při posuzování kritéria ospravedlnitelného důvodu prodlení žalovaný dospěl k názoru, že zde jsou skutečnosti, které naplnily jeden z důvodů vymezených Pokynem, přičemž u některých posuzovaných zdaňovacích období postupoval i nad rámec Pokynu, kdy shledal po zohlednění okolností daného případu ospravedlnitelný důvod prodlení i v případech, které Pokyn výslovně nevymezoval. Žalovaný tak dospěl k názoru, že je možné v souladu s Pokynem prominout 20 % úroků z prodlení stanovených žalobci. Při následném posouzení kritéria četnosti porušování povinností při správě daní daňovým subjektem však žalovaný došel k závěru, že je třeba snížit rozsah prominutí o 50 % a neprominout tak ničeho, neboť žalobce naplnil jednu ze

skutečností stanovených Pokynem, tedy že v posledních třech letech byla daňovému subjektu alespoň dvakrát pravomocně uložena pokuta za opožděné tvrzení daně dle ust. § 250 DŘ.

14. Krajský soud po posouzení uvedené správní úvahy žalovaného došel k závěru, že při aplikaci kritéria četnosti porušení povinností při správě daní daňovým subjektem dle ust. § 259c odst. 1 DŘ došlo ze strany žalovaného k překročení zákonem stanovených mezí pro správní uvážení, které jsou správci daně zákonem pro posouzení žádosti o prominutí úroku z prodlení stanoveny. Pokud již správce daně dospěl při svém rozhodování o žádosti do fáze, kdy má zákonné požadavky pro vyhovění žádosti za splněné a následně dospěje k názoru, že úroky, byť zčásti, prominout lze, pak již nemůže při zohlednění četnosti porušení povinností ze strany daňového subjektu rozhodnout, že mu nelze prominout úroky z prodlení v žádném rozsahu. V ust. § 259c odst. 1 DŘ je správci daně uloženo, aby onu četnost porušení povinností „zohlednil“. Pojem „zohlednit“ nelze vyložit tak, že správce daně není nijak při aplikaci tohoto kritéria omezen. Správce daně naopak má při své úvaze do již stanoveného rozsahu možného prominutí úroků z prodlení pouze „zohlednit“ dřívější chování daňového subjektu s patřičným odůvodněním své úvahy, jestliže správce daně dospěje k závěru, že prominutí příslušenství daně nestojí v cestě překážka uvedená v § 259c odst. 2 DŘ, nemůže zcela daň neprominout s odkazem na ustanovení o zohlednění četnosti porušení povinností daňového subjektu. Krajský soud má za to, že žalovaný mechanicky použil procentuální sazbu stanovenou Pokynem za účelem snížení jím dříve stanoveného rozsahu prominutí příslušenství bez toho, že by se jakkoliv zabýval tím, zda daná sazba (0 %) nevybočuje ze zákonných mezí. Je třeba rovněž zdůraznit, že pokud správce daně zjistí při posouzení žádosti natolik zásadní pochybení daňového subjektu, které odůvodňuje zamítnutí žádosti bez přiznání jakéhokoliv prominutí úroků z prodlení, pak k vyvození důsledků slouží toliko postup dle ust. § 259c odst. 2 DŘ, na jehož základě lze ještě před zahájením posuzování rozsahu možného prominutí žádost zamítnout. Kritéria četnosti porušení povinností (§ 259c odst. 1 DŘ) a kritéria ekonomických a sociálních poměrů daňového subjektu (§ 259b odst. 3 DŘ) slouží k určení reálné procentní výměry prominutého úroků z prodlení, nikoli k naprostému odepření prominutí úroků z prodlení.
15. Krajský soud tedy uzavírá, že postupem při aplikaci kritéria upraveného v ust. § 259c odst. 1 DŘ správce daně nepřipustným způsobem překročil zákonné meze správního uvážení, a proto je přezkoumávané rozhodnutí nezákonné.

V. Závěr a náklady řízení

16. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí žalovaného je pro překročení zákonem stanovených mezí správního uvážení nezákonné, krajský soud jej dle ust. § 78 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zrušil a v souladu s ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ostatními žalobcem vznesenými námitkami se krajský soud nezabýval, neboť s ohledem na důvod zrušení předmětného rozhodnutí žalovaného jsou pro danou věc nyní bezpředmětné.
17. Právním názorem, který soud vyslovil, je v souladu s ust. § 78 odst. 5 s. ř. s. v dalším řízení správní orgán vázán.

18. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaný byl zavázán k úhradě důvodně vynaložených nákladů řízení procesně úspěšného žalobce.
19. Uplatněné náklady žalobce tvoří zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč, odměna zástupce za dva úkony právní služby – a to převzetí věci a sepsí žaloby dle ust. § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhl. č. 177/1996 Sb., přičemž výše odměny za jeden úkon činí dle ust. § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s ust. § 7 bod 5 vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „AT“) částku 3 100 Kč a dva režijní paušály po 300 Kč. Jelikož je právní zástupce plátcem DPH, je jeho odměna navýšena o částku 1 428 Kč, která odpovídá 21% DPH. Celková výše náhrady nákladů řízení tedy činí 11 228 Kč.
20. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokáta, který žalobkyni v řízení zastupoval.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 23. dubna 2020

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu