



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobce: J. K.

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2019, č. j. 82171/19/2809-50521-602124

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou soudu dne 25. 3. 2019 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2019, č. j. 82171/19/2809-50521-602124. Tímto rozhodnutím zamítl žalovaný žádost žalobce o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení.
2. V žalobě žalobce uvedl, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné. Napadá především aplikaci Pokynu GFŘ-D-29 (dále jen „*Pokyn*“), kdy tento podle něj dostatečně nenaplnuje mantinely promíjení pokuty dané zákonem a neumožňuje přihlédnout ke konkrétním okolnostem případu, osobě delikventa a jeho poměrům. Zmiňuje tu skutečnost, že metodický pokyn obsahuje taxativní výčet všech okolností, které lze podle Generálního finančního ředitelství (dále jen „*GFŘ*“) podřadit pod pojem „ospravedlnitelný důvod“, avšak v ust. § 101k odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „*zákon o dani z přidané hodnoty*“) se uvádí, že „*správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu, pokud k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“. Rozhodnutí o prominutí pokuty má být vydáno na základě správního uvážení, které však musí být přezkoumatelné. Výklad neurčitého právního pojmu (ospravedlnitelný důvod) může být usměrňován i formou interních normativních aktů, tedy uvedením příkladného výčtu typových situací, které lze za ospravedlnitelný důvod považovat. Nelze však akceptovat, aby interní pokyn stanovil taxativní výčet všech okolností, které lze pod předmětný pojem podřadit a předem tak reagoval na každou konkrétní skutkovou situaci. Současně není možné odmítnout jakékoliv jiné důvody uplatněné daňový subjekt s pouhým konstatováním, že nejsou v tomto taxativním výčtu uvedeny. Skrze odkaz v žalobě na žádost o prominutí uvádí, že žalovaný tak měl dle žalobce vzít v potaz situaci, v jaké se žalobce v důsledku zpětné registrace k dani z přidané hodnoty nacházel. Totiž, že byl nucen v relativně krátké době přepracovat daňovou evidenci a podat správci daně kontrolní hlášení za předchozí více jak 2 roky. Takové okolnosti podle žalobce rovněž patří pod ospravedlnitelný důvod a jako takové dostatečně odůvodňují možnost prominout pokutu. Uvedená metodika GFŘ je tak v rozporu se zákonem v neprospěch žalobce. Správce daně měl povinnost tuto nenásledovat a řídit se pouze zákonem. Z těchto důvodů žalovaný nepostupoval v souladu s ust. § 101k zákona o dani z přidané hodnoty a ust. § 259 a § 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „*daňový řád*“).
3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě shrnul dosavadní průběh řízení a vysvětlil důvody, jež ho vedly k rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení. Dále se vyjádřil k žalobním námitkám. Uvedl, že z textace ust. § 101k odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty vyplývá, že správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu, pokud k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Z toho lze dovodit, že správce daně v případě důvodu, který není ospravedlnitelný, pokutu prominout nemůže. V případech, kdy důvody lze ospravedlnit, tuto možnost prominutí správce daně má. Na prominutí pokuty tak není právní nárok, neboť toto závisí na úvaze správce daně. GFŘ vydalo Pokyn, který má zajistit, aby v případech promíjení pokut nevznikaly při rozhodování skutkově shodných nebo obdobných případů nedůvodné rozdíly, tedy aby byla zachována zásada legitimního očekávání. Žalobci však bez ohledu na aplikaci

Pokynu nebylo možné vyhovět, neboť žalobce v posledních třech letech závažně porušil daňové nebo účetní předpisy. Žalovaný je tak přesvědčen, že postupoval v souladu se zákonem, když rozhodl o neprominutí pokuty. Navrhl tedy, aby soud žalobu zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

4. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů a podle skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s ust. § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
5. Podle ust. § 101k odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty *„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.“*
6. Podle ust. § 259c odst. 1 daňového řádu *„Při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.“*
7. Podle ust. § 259c odst. 2 daňového řádu *„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.“*
8. Ze správního spisu vyplývá, že žalobci byla platebním výměrem žalovaného ze dne 5. 10. 2018, č.j. 1601685/18/2809-50521-608069 uložena podle ust. § 101h odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty pokuta ve výši 50 000 Kč. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí plyne, že žalobce měl podat kontrolní hlášení za období června 2018 nejpozději dne 25. 7. 2018. Protože žalobce kontrolní hlášení v uvedené lhůtě nepodal, vyzval ho žalovaný výzvou ze dne 10. 9. 2018 k podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě nejpozději do 24. 9. 2018. Uvedená výzva byla žalobci doručena do datové schránky dne 19. 9. 2018. Jelikož žalobce zákonem stanovenou povinnost podat kontrolní hlášení nesplnil ani v dodatečné náhradní lhůtě, rozhodl žalovaný o uložení pokuty ve výši 50 000 Kč v souladu s ust. § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty.
9. Žalobce v žádosti o prominutí pokuty požádal žalovaného o prominutí uložené sankce v plném rozsahu. Svoji žádost zdůvodnil tím, že byl jako daňový subjekt zpětně registrován jako plátce daně z přidané hodnoty od 1. 10. 2015, a to rozhodnutím ze dne 22. 3. 2018, č.j. 473904/18/2809-00510-607800. Za předmětné období června 2018 mělo být kontrolní hlášení podáno cca 4 měsíce po vydání shora uvedeného rozhodnutí o registraci. Žalobce od dubna 2018 začal v logické chronologii od zdaňovacího období roku 2015 přepracovávat daňovou evidenci a tvořit příslušná daňová tvrzení. V měsíci květnu 2018 se mu toto podařilo za rok 2015, v měsíci srpnu 2018 za rok 2016, v měsíci říjnu 2018 pak za roky 2017 a 2018. Mezitím již zmiňovaného 19. 9. 2018 obdržel výzvu k podání kontrolního hlášení za měsíc červen 2018 v náhradní lhůtě. Úpravy evidence byly podle něj časově náročné, neboť byly mj. prováděny v období letních prázdnin a při současném plnění ostatních povinností plátce daně.
10. Z rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2019, č. j. 82171/19/2809-50521-602124 vyplývá, že žalovaný tímto rozhodnutím žádost žalobce zamítl. Uvedl, že posuzoval jednotlivé body

v článku II. 2. A Pokynu a dospěl k závěru, že u žalobce byla naplněna definice závažného porušení daňových nebo účetních předpisů uvedená v bodu 5 uvedené části Pokynu, tedy že žalobce opakovaně včas nepodal daňová přiznání k dani z přidané hodnoty, ač byl k této povinnosti vyzván, přičemž tato situace nastala více než dvakrát v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců před podáním žádosti o prominutí.

11. Po provedeném přezkumu musí soud konstatovat, že žalobu nepovažuje za důvodnou. Žalobce v žalobě namítal, že v řízení o žádosti o prominutí pokuty měly být řádně zváženy chronologické okolnosti tam popsané. Stručně řečeno, od dubna 2018 začal žalobce dle svých slov chronologicky, zpětně zpracovávat daňová přiznání za jednotlivé měsíce. Zpětná registrace k dani z přidané hodnoty a časová náročnost úpravy daňové evidence pak byly podle žalobce právě temi důvody, pro které se zpozdil s podáním kontrolního hlášení.
12. Ačkoliv žalobce napadá aplikaci Pokynu GFŘ v tom směru, že tento nemůže reagovat předem na každou konkrétní skutkovou situaci formou taxativního výčtu všech okolností, které lze pod pojem „ospravedlnitelný důvod“ podřadit, v této projednávané věci žalovaný fakticky neaplikoval tu část Pokynu týkající se ospravedlnitelných důvodů pro prominutí pokuty. Žalobce totiž přehlíží skutečnost, že jako daňový subjekt svým chováním naplnil ust. § 259c odst. 2 daňového řádu. Tedy jak se vyjádřil již žalovaný, námitky proti Pokynu GFŘ jsou v žalobcově případě irelevantní, neboť žalobce neprošel ani sítím shora uvedeného ustanovení daňového řádu. Naplnění tohoto ustanovení, tedy skutečnost, že daňový subjekt v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy, považuje krajský soud za dostatečně prokázané. Svědčí o tom mimo poměrně rozsáhlý důkazní materiál obsažený ve správním spisu. Příslušnou argumentaci k tomu poskytl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které soud pro stručnost odkazuje.
13. Závěr žalovaného o závažném porušení daňových předpisů, jakkoli se jedná o neurčitý právní pojem, je dostatečně podepřen důkazy. Žalovaný v rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení dostatečně vylíčil, jakým způsobem žalobce ztěžoval a mařil správu daně. Uvedl, že žalobce opakovaně včas nepodal daňová přiznání k dani z přidané hodnoty, když k této povinnosti byl vyzván žalovaným. Tato situace nastala více než dvakrát v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců před podáním žádosti o prominutí. Po zpětné registraci žalobce nepodal ani v náhradních lhůtách přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období následující po podání přihlášky k této dani, tedy za období únor – červenec 2018. S povinností podat včas tato daňová přiznání musel žalobce počítat, neboť zpětně registrován byl v březnu 2018. Žalobci byly navíc poskytovány k podání přiznání náhradní lhůty. Soud se tak s žalovaným ztotožňuje stran toho, že okolnosti projednávaného případu lze podřadit pod pojem závažné porušení daňových předpisů.
14. V projednávané žalobě ostatně žalobce ani nenamítá, že by se uvedeného porušení daňových předpisů nedopustil. Jak již uvedeno shora, žalobce žalobou namítá, že žalovaný měl vzít v potaz náročnou úpravu daňové evidence v souvislosti se zpětnou registrací, což by rovněž dle žalobce bylo možno podřadit pod „ospravedlnitelný důvod“. Žalovaný však byl povinen provést prvotní úvahu v tom směru, zda lze vůbec pokutu prominout,

přičemž s odkazem na ust. § 259c odst. 2 daňového řádu dospěl k závěru, že nikoli. Bylo povinností žalovaného následně objasnit, jakým způsobem se žalobce dopustil závažného porušení daňových povinností. S tím se žalovaný bezezbytku vypořádal, jak již bylo uvedeno, v napadeném rozhodnutí. Jednání žalobce, jež vedlo žalovaného k závěru o závažném porušení daňových předpisů, pak odpovídá Pokynu GFŘ, konkrétně bodu II. 2. A. bod 5., což žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž zmínil.

15. Jestliže žalobce tvrdí, že v důsledku zpětné registrace k dani z přidané hodnoty a následnému přepracovávání daňové evidence v časové posloupnosti od října 2015, nestihl podat jednotlivá kontrolní hlášení včas, pak je třeba poznamenat, že toto své tvrzení žalobce ničím nepodkládá. Žalobce nepředložil správnímu orgánu ani soudu žádný relevantní důkaz o náročnosti, resp. množství jednotlivých položek, které musely být vlivem zpětné registrace v daňové evidenci přepracovávány. Za určitých okolností by mohla nastat situace, kdy by například nebylo možné z objektivních důvodů zpracovat kontrolní hlášení za aktuální měsíc, neměl-li by daňový subjekt již zpracována kontrolní hlášení za předchozí měsíce, resp. zpracovanou daňovou evidence za předchozí roky by byla podmínkou správného zpracování daňové evidence za předešlý měsíc. Nutno však dodat, že žalobce nic takového konkrétního netvrdil. Stejně tak žalobce blíže nedokládal, to, proč si u něho dodatečné a zpětné vytváření daňové evidence a podkladů vyžádalo tak dlouhé období. Tvrzení žalobce bylo omezeno v podstatě pouze na skutečnost, že kontrolní hlášení nestihl podat v důsledku zpětné registrace.
16. S ohledem na shora uvedené závěry nebyla žaloba shledána důvodnou, krajský soud ji dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
17. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalovanému náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

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.

Pardubice, 29. dubna 2020

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu