



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky, ve věci

žalobce: **Ing. J. L.,**
zastoupen advokátem JUDr. Jakubem Hlínou
sídlem Plaská 614/10, 150 00 Praha 5- Malá Strana

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**
Územní pracoviště v Chrudimi
sídlem Pardubická 275, 537 59 Chrudim

v řízení proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 4. 2019, č. j. 386505/19/2804-50521-609654

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhal u zdejšího soudu přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla podle § 259b a § 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen jako „daňový řád“), zamítnuta žádost žalobce o prominutí úroku z prodlení na dani za zdaňovací období roku 2014, 2015 a 2016. Žalobce žalobu odůvodnil následujícím způsobem.

2. Žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí z jednoho hlavního důvodu, a to je nesprávné posouzení důvodu, pro který žalovaný (dále též i jako „správce daně“) zamítl žádost žalobce o prominutí úroku z prodlení na dani. Žalovaný označil jako důvod pro zamítnutí žádosti skutečnost, že žalobce materiálně naplnil ve spojení s § 259c daňového řádu kritérium uvedené v bodu 9. čl. III. 2. A Pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně (dále jen jako „Pokyn GFŘ“), tedy že žalobce v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy, přičemž závažným porušením se myslí, že žalobce jinak závažně ohrožuje nebo ohrožoval, nebo porušuje nebo porušoval řádný výkon správy daní. S tímto však žalobce nesouhlasí a uvádí, že právě bod 9. dotčeného článku Pokynu GFŘ vykazuje nejvyšší míru obecnosti, čehož žalovaný využil. Skutečnost, že žalobce závažně ohrožuje nebo ohrožoval, porušuje nebo porušoval řádný výkon správy daní, správce daně opírá toliko o fakt, že vůči žalobci bylo zahájeno trestní stíhání, což vyplývá z usnesení Policie ČR, kterým bylo zahájeno trestní stíhání proti žalobci pro podezření ze spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby ve smyslu § 240 trestního zákoníku. Právě v tomto hodnocení spatřuje žalobce pochybení žalovaného, prvé řadě především porušení zásady presumpce neviny. Tato zásada je zakotvena jak v trestním zákoně, tak i v Listině, což ještě podtrhuje důležitost tohoto institutu. Žalovaný postavil ve svém rozhodnutí naroveň osobu obviněnou a odsouzenou, což právě tuto zásadu porušuje. Žalovaný pohlíží na žalobce již jako na osobu, která se trestného činu jistě dopustila, a kvůli tomu žalobci nelze prominout úrok na dani. Takový postup žalovaného je však nezákonný. V druhé řadě takový postup žalovaného neobstojí ani na rovině Pokynu GFŘ, jelikož jestli žalovaný vidí důvod pro zamítnutí žádosti žalobce ve skutečnosti, že ten je podezřelý ze spáchání trestného činu, tak to je v rozporu s bodem 2. dotčeného článku Pokynu GFŘ. Bod 2. čl. III. 2. A Pokynu GFŘ totiž uvádí, že závažným porušením se myslí také situace, kdy byla osoba alespoň jednou pravomocně uznána vinnou ze spáchání některého z trestných činů uvedených v § 53 odst. 2 písm. a) a c) daňového řádu. Sám Pokyn GFŘ tak výslovně stanovuje podmínku pravomocného odsouzení za trestný čin, nikoliv pouze obvinění ze spáchání trestného činu. Pokud žalovaný rozšířil tento okruh sankcionovaných osob rovněž o ty, které jsou ze spáchání takovýchto trestných činů pouze podezřelé či obviněné, jedná se o postup svévolný a nemající jakoukoliv oporu ani v zákoně, ani ve vnitřních předpisech.
3. Na základě výše uvedeného žalobce navrhl, aby zdejší soud žalované rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Pro případ úspěchu ve věci uplatnil žalobce nárok na náhradu nákladů řízení.
4. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění žalovaného rozhodnutí, setrval na svém skutkovém i právním posouzení a navrhl, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
5. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:
6. Na tomto místě soud považuje za vhodné připomenout, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto je

třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicitně - vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivy a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13).

7. Dále platí, že samu okolnost, že soud nepřisvědčil argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11, dostupné /stejně jako další níže citovaná rozhodnutí Ústavního soudu/ na <http://nalus.usoud.cz>).
8. Ze správního spisu vyplývají a mezi účastníky nejsou sporné následující rozhodné skutečnosti:

Žalobce podal k žalovanému dne 3. 1. 2019 žádost o prominutí úroků z prodlení k dani z příjmů fyzických osob, ve které žádá o prominutí úroku z prodlení sděleného platebním výměrem č. j. 1456944/18/2804-50521-609654 ze dne 13. 8. 2018 za zdaňovací období roku 2014 ve výši 291 628,- Kč, platebním výměrem č. j. 1456945/18/2804-50521-609654 ze dne 13. 8. 2018 za zdaňovací období roku 2015 ve výši 123 871,- Kč, platebním výměrem č. j. 1456946/18/2804-50521-609654 ze dne 13. 8. 2018 za zdaňovací období roku 2016 ve výši 25 232,- Kč. Žalovaný posoudil žalobcovu žádost dle § 259b a § 259c daňového řádu ve spojení s Pokynem GFŘ k promíjení příslušenství daně, přičemž dospěl k závěru, že žalobce naplnil jednu z vylučujících podmínek uvedenou v čl. III. 2. A Pokynu GFŘ. Dle žalovaného pak konkrétně došlo k naplnění podmínky uvedené pod bodem 9. dotčeného článku, tedy že žalobce jinak závažně ohrožuje nebo ohrožoval, porušuje nebo porušoval řádný výkon správy daní. K naplnění této podmínky mělo dle žalovaného dojít tím že, žalobce vědomě nesprávně uváděl daňová tvrzení, přičemž *„nesprávné tvrzení daně v dané situaci nespadá do oblasti „omyly“ ani „neznalost“ nebo „chybný výklad“. Naopak, vzhledem k okolnostem - fiktivní daňové doklady vystavené na „dodavatele“ dlouhodobě nefunkční společnosti daňový subjekt zaúčtoval do svého účetnictví a uplatnil je ke zkrácení daně z přidané hodnoty nebo jejich prostřednictvím vylákal výhodu spočívající ve vyplacení nadměrných odpočtů správcem daně, lze dovodit zcela úmyslné jednání, které je svou intenzitou, četností a dobou trvání stejně nebo podobně závažné jako situace popsané v bodech 1. - 8. Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21.“* S tímto rozhodnutím žalobce nesouhlasil a podal u zdejšího soudu dne 30. 4. 2019 žalobu, kterou odůvodnil výše uvedeným způsobem.

9. Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí ve světle zmíněné judikatury a skutkových zjištění a konstatuje, že žaloba není důvodná.
10. Dle § 259b odst. 1 je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl. Dále dle § 259c 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. K následnému objektivnímu posouzení neurčitěho právního pojmu „závažným způsobem porušil“ slouží daňovým orgánům při řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení na dani Pokyn GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně, který ve svém čl. III. 2. A stanoví, že za závažné porušení daňových nebo účetních předpisů bude považována situace, kdy osoba, u níž se test provádí, naplní jednu z devíti níže v Pokynu GFŘ uvedených vylučovacích podmínek. Pro zde projednávanou věc pak důležitý bod poslední, tedy 9., který stanoví, že za závažné porušení daňových nebo účetních předpisů bude považována situace, kdy daňový subjekt jinak závažně ohrožuje nebo ohrožoval, porušuje nebo porušoval řádný výkon správy daní.

11. Je důležité také připomenout, že na prominutí daně či příslušenství daně není právní nárok (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2014, č. j. 4 Afs 97/2014 – 56, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 5. 5. 2016, č. j. 9 Afs 300/2015 – 34, bod 23). Právem, které daňovému subjektu v této souvislosti přísluší, je krom běžných procesních práv účastníka takového řízení nanejvýš právo na to, aby se správní uvážení dělo v zákonných mezích a nedošlo k jeho zneužití [srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. 5 Afs 138/2016 – 74, bod 39, či rozsudek téhož soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007 – 54, který se zabývá problematikou soudního přezkumu obdobného institutu (prominutí daně podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů)]. Obdobně např. v odůvodnění rozsudku ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013 – 47 (bod 19), Nejvyšší správní soud konstatoval, že v rámci soudního přezkumu rozhodnutí o prominutí daně či jejího příslušenství je třeba posuzovat dva aspekty, tj. zda bylo takové rozhodnutí vydáno v řádném řízení vedeném v souladu se zákonem a zda toto rozhodnutí nebylo zatíženo případnou svévolí rozhodujícího orgánu.
12. Úprava prominutí příslušenství daně ve smyslu § 259c daňového řádu a zejména pak ve smyslu bodu 9. čl. II. 2. A. pokynu GFŘ-D-21 v sobě zahrnuje kombinaci neurčitěho právního pojmu [jinak závažně ohrožuje (porušuje) řádný výkon správy daní] a správního uvážení. Při výkladu neurčitěho právního pojmu se uvážení správce daně, na rozdíl od realizace diskreční pravomoci, zaměřuje na konkrétní skutkovou podstatu a její vyhodnocení, tzn., že je nutno nejprve objasnit neurčitý právní pojem a jeho rozsah a poté hodnotit, zda skutečnosti konkrétního případu lze zařadit do rámce vytvořeného rozsahem neurčitěho právního pojmu. Správní soud pak posuzuje otázku, zda určitý jev reálného života byl správním orgánem správně podřazen pod neurčitý právní pojem, v daném případě, zda lze konkrétní okolnosti posuzované věci podřadit pod pojem „jinak ohrožuje řádný výkon správy daní“ a z jakých důvodů. Soud proto musí mít - v mezích žalobních bodů samozřejmě - možnost přezkoumat, zda výklad a aplikace neurčitěho právního pojmu správcem daně je v souladu se zákonem, jaké podklady pro své rozhodnutí k tomu správce daně soustředil, zda tak učinil v rozsahu, který mu umožnil ve věci správně rozhodnout a zda jeho zjištění s těmito podklady nejsou v logickém rozporu. Soudu na druhé straně nepřisluší, aby úvahu správce daně nahradil, provedl sám vlastní hodnocení a učinil závěr, zda posuzované jednání naplnilo či nenaplnilo neurčitý právní pojem, neboť by tak nepřípustným způsobem zasáhl do činnosti správce daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 9 Afs 238/2016 – 32, body 28 až 32).
13. Ve zde projednávané věci správce daně (žalovaný) dostal své povinnosti v první řadě objasnit neurčitý právní pojem „jinak závažně ohrožuje (porušuje) řádný výkon správy

dání“ a jeho rozsah, když se na str. 3 – 4 žalovaného rozhodnutí správce daně zabýval právě výkladem tohoto neurčitého právního pojmu. Provedené objasnění žalobce v žalobě ani nenapadá, jeho žalobní argumentace směřuje do druhé fáze posouzení žádosti o prominutí příslušenství daně, tedy do hodnocení, zda skutečnosti zde projednávaného případu lze zařadit do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého právního pojmu. Žalobce namítá, že skutečnost, že proti němu bylo zahájeno trestní stíhání pro trestný čin krácení daně, poplatku a podobné povinné platby nemůže být důvodem pro zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně dle bodu 9. čl. III. 2. A Pokynu GFŘ-D-21. S tímto nicméně nemůže krajský soud souhlasit.

14. Krajský soud na tomto místě připomíná, že mu nepřísluší, aby úvahu správce daně nahradil, provedl sám vlastní hodnocení a učinil závěr, zda posuzované jednání naplnilo či nenaplnilo neurčitý právní pojem, neboť by tak nepřipustným způsobem zasáhl do činnosti správce daně. V pravomoci soudu je pouze posoudit tu otázku, zda výklad a aplikace neurčitého právního pojmu správcem daně je v souladu se zákonem, jaké podklady pro své rozhodnutí k tomu správce daně soustředil, zda tak učinil v rozsahu, který mu umožnil ve věci správně rozhodnout, a zda jeho zjištění s těmito podklady nejsou v logickém rozporu. Krajský soud však při přezkumu žalovaného rozhodnutí nedospěl k závěru, že by žalovaný jakkoliv pochybil.
15. Žalovaný vymezil neurčitý právní pojem v mezích zákona a s odkazem na Pokyn GFŘ uvedl, že *„Za závažné porušení daňových nebo účetních předpisů přitom nelze označit každé porušení daňových nebo účetních zákonů, ale pouze takové porušení, které dosáhne určité intenzity. Danou intenzitu přitom musí správce daně posoudit s ohledem na veškeré okolnosti s porušením daňových nebo účetních právních předpisů související. Jak je uvedeno výše, aby bylo zabezpečeno dostatečně spolehlivé, v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, míru závažnosti vyjádřilo Generální finanční ředitelství určitými kritérii, uvedenými v bodech 1. - 8. Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21. (...)Protože však všechny případy porušení daňových nebo účetních předpisů, které je nutné vyhodnotit jako závažné, není možné předem popsat, obsahuje Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21 bod 9., který předchází kritéria doplňuje. (...)Naplnění kritéria vymezeného obecně bodem 9. Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21 tedy musí dosáhnout podobně závažné intenzity, jako obsahují kritéria uvedená v bodech 1. - 8. Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21.“* Tímto žalovaný dostatečným způsobem stanovil rámec pro své správní uvážení a krajský soud se s tímto zcela ztotožňuje. V další fázi tak bylo na žalovaném, aby ve stanoveném rámci posoudil jemu známé pro věc relevantní skutečnosti a uvážil o nich tím způsobem, zda tyto skutečnosti nenaplnují jednu z negativních podmínek pro zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně.
16. Žalovaný vzal za zcela zásadní, že *„porušením daňových předpisů bylo úmyslné chybné tvrzení daně, což vyplývá z Usnesení Policie České republiky, Krajského ředitelství policie Pardubického kraje, Odboru hospodářské kriminality SKPV v Pardubicích č. j. KRPE-46085-894/TČ-2016-170080 ze dne 22. 12. 2017 (dále jen „Usnesení Policie ČR“), kdy bylo zahájeno trestní stíhání daňového subjektu společně s dalšími osobami. Trestní stíhání bylo zahájeno na základě oznámení od Finančního úřadu pro Pardubický kraj, toto oznámení bylo postupně doplněno o další skutečnosti.“* Rozhodným pro úvahu žalovaného tedy bylo, že žalobce úmyslně chybně uváděl skutečnosti pro stanovení daně, což žalovaný opřel o usnesení Policie ČR. Není tedy pravdou, že rozhodnou skutečností bylo samotné trestní stíhání žalobce,

rozhodným ale bylo ono samotné úmyslné jednání žalobce spočívající v úmyslném chybném tvrzení daně. Skutečnost, že žalovaný vycházel z usnesení Policie ČR o zahájení trestního stíhání, na zákonnosti žalovaného rozhodnutí nic nemění. Jak uvádí žalovaný ve svém rozhodnutí, úmyslné porušování daňových předpisů žalobcem je žalovanému známo i z jeho úřední povinnosti, jelikož to byl právě žalovaný, který žalobci doměřil na základě dodatečných daňových přiznání DPH i DPFO, a tudíž mu jsou i dobře známy důvody tohoto doměření. A právě na základě těchto znalostí žalovaný vyvodil, že „*nesprávné tvrzení daně v dané situaci nespadá do oblasti „omyly“ ani „neznalost“ nebo „chybný výklad“*“. Naopak, *vzhledem k okolnostem - fiktivní daňové doklady vystavené na „dodavatele“ dlouhodobě nefunkční společnosti daňový subjekt zaúčtoval do svého účetnictví a uplatnil je ke zkrácení daně z přidané hodnoty nebo jejich prostřednictvím vylákal výhodu spočívající ve vyplacení nadměrných odpočtů správcem daně, lze dovodit zcela úmyslné jednání, které je svou intenzitou, četností a dobou trvání stejně nebo podobně závažné jako situace popsané v bodech 1. - 8. Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21.*“

17. Žalovaný tak využil ke správnímu uvážení skutečnosti jemu známé z úřední činnosti, tyto dále podpořil skutečnostmi uvedenými v usnesení Policie ČR a na základě těchto skutečností učinil závěr, že jednání žalobce naplňuje negativní podmínku § 259c odst. 2 daňového řádu ve spojení s Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D- 21 bod 9. Dle hodnocení krajského soudu takové hodnocení v žádném z jeho aspektů nevybočuje z mezí správního uvážení. Žalovaný při svém uvážení nevybočil ze zákonných mantinelů a ani z mantinelů, které stanovily při svém rozhodování daňové orgány. Úmyslné porušování daňových předpisů je daňovými orgány pravidelně a dlouhodobě posuzováno jako důvod pro zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně. Nejedná se tak o libovůli žalovaného či o jeho excesivní rozhodnutí, právě naopak toto rozhodnutí zapadá do daňovými orgány a zákonem vytvořeného rámce správního uvážení, který je zdejšímu soudu znám i z jeho vlastní činnosti (viz např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 20. 6. 2018, č. j. 52 Af 46/2017 – 97). Žalobce v žalobě ani nijak nespornuje, že důvody pro doměření daně, na které vzniklo dotčené příslušenství, byly jiné, než uvádí žalovaný. Žalobce se v první řadě brání tvrzením, že usnesení o zahájení trestního stíhání není rozhodnutím o vině a trestu, tudíž je nutné na žalobce stále pohlížet jako na nevinného a tudíž nelze považovat trestní stíhání žalobce za důvod pro zamítnutí jeho žádosti o prominutí příslušenství daně. Krajský soud k tomu uvádí a opakuje, že důvodem pro zamítnutí žádosti žalobce nebylo zahájení trestního stíhání, ale úmyslné chybné tvrzení daně, které je známo žalovanému z jeho úřední povinnosti. Správní uvážení žalovaného nestojí toliko na trestněprávní odpovědnosti žalobce dle trestních předpisů, ale na úmyslném porušení daňových povinností dle daňových předpisů, což nelze slučovat či zaměňovat. Pro rozhodnutí daňových orgánů o daňových povinnostech daňových subjektů není rozhodná jejich trestněprávní odpovědnost, tudíž není rozhodné, zda daňový subjekt byl uznán vinným z daňové trestné kriminality, či nikoliv. Pokud by tomu bylo obráceně, vznikaly by absurdní situace, kdy by nebylo možné daňovému subjektu doměřit daň, například z důvodu pochybení daňového subjektu, pokud by daňový subjekt nebyl zároveň před tím uznán vinným z daňové kriminality. Z tohoto důvodu tak nelze mluvit o porušení zásady presumpce neviny, jak namítá žalobce, jelikož správní uvážení žalovaného není vázáno na uznání žalobce vinným či nevinným z daňového trestného činu, ale je vázán na úmyslné protiprávní jednání žalobce při tvrzení daně, které vyplývá i mimo jiné z usnesení Policie ČR. Tuto námitku tak hodnotil krajský soud jako nedůvodnou.

18. Stejným způsobem hodnotil krajský soud též druhou námitku žalobce, tedy že „závěr správce daně o nemožnosti prominutí příslušenství z důvodu podezření ze spáchání trestného činu ve smyslu § 240 trestního zákoníku neobstojí ani proto, že takovýto postup je při pokynem GFŘ-D-21 zapovězený. Ostatně příslušný článek pokynu ve svém bodu 2 stanoví, že „za závažné porušení daňových nebo účetních předpisů bude považována situace, kdy osoba, u níž se test provádí, byla alespoň jednou pravomocně uznána vinnou ze spáchání některého z trestných činů uvedených v § 53 odst. 2 písm. a) a c) daňového řádu.“ Žalobce v tomto žalobním bodu správně uvádí, že pro naplnění negativního důvodu uvedeného v Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21 bod 2 je nutno naplnit podmínku pravomocného odsouzení daňového subjektu za spáchání daňového trestného činu. Nicméně žalobce opět pominul tu skutečnost, že důvodem pro zamítnutí jeho žádosti nebylo naplnění podmínky v bodu 2., ale naplnění podmínky v bodu 9, tudíž nebylo potřeba prokazovat pravomocné odsouzení žalobce za daňovou kriminalitu. Navíc jak již soud několikrát uvedl, důvodem pro zamítnutí žádosti žalobce nebylo zahájení trestního stíhání, ale úmyslné chybné tvrzení daně, které je známo žalovanému z jeho úřední povinnosti. Správní uvážení žalovaného nestojí toliko na trestněprávní odpovědnosti žalobce dle trestních předpisů, ale na úmyslném porušení daňových povinností dle daňových předpisů, což nelze slučovat či zaměňovat. K pochybení žalovaného by nepochybně došlo v situaci, kdyby své rozhodnutí založil na usnesení o zahájení trestního stíhání žalobce, což by osvědčil jako závažné porušení řádného výkonu správy daní dle Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21 bod 2, jelikož v takovém případě by „rozšířil okruh sankcionovaných osob rovněž o ty, které jsou ze spáchání takovýchto trestných činů pouze podezřelé či obviněné“. K takovému pochybení žalovaného však nedošlo, jelikož ten osvědčil jako závažné porušení řádného výkonu správy daní důvod uvedený v bodu 9. uvedeného článku a své správní uvážení žádným způsobem nevázal na trestněprávní odpovědnost žalobce. Krajský soud tak ani tuto námitku nemohl hodnotit jako důvodnou.
19. Lze tak závěrem rekapitulovat, že při přezkumu žalovaného rozhodnutí neshledal krajský soud v postupu žalovaného žádná pochybení. Žalovaný při rozhodování o žádosti žalobce dle § 249b ve spojení s § 249c daňového řádu dostal svým zákonným povinností, když v první řadě s odkazem na Pokyn GFŘ-D-21 objasnil neurčitý právní pojem „závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy“ a jeho rozsah, a v další fázi uvážil o tom, zda skutečnosti žalovanému známé lze zařadit do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého právního pojmu. Žalovaný vzal za rozhodné, že žalobce v posledních 3 letech zásadně porušil daňové předpisy tím, že úmyslně chybným způsobem tvrdil daň. Tato skutečnost byla žalovanému známa z úřední činnosti a z usnesení Policie ČR o zahájení trestního stíhání žalobce pro daňovou kriminalitu, které bylo zahájeno na základě oznámení Finančního úřadu pro Pardubický kraj. Na základě těchto skutečností žalovaný uvážil o žádosti žalobce a dospěl k závěru, že žádost byla zamítnuta. Takové správní uvážení nijak nevybočuje ze zákonných mantinelů a ani z mantinelů nastavených správní praxí a nejedná se ani o excesivní rozhodnutí žalovaného, a jelikož není úkolem správních soudů nahrazovat správní uvážení vlastním uvážením, nezbylo krajskému soudu než postup žalovaného vyhodnotit jako postup správný, v souladu se zákonem. Krajský soud se vypořádal s žalobní argumentací žalobce a posoudil ji jako nedůvodnou. Ze strany žalovaného nemohl dojít k porušení zásady presumpce nevinny ani o nezákonné rozšíření okruhu osob postižitelných z důvodu uvedeného v Čl. III. 2. A. Pokynu GFŘ-D-21 bod 2, jelikož úvaha žalovaného nebyla odvislá od trestněprávní odpovědnosti žalobce, ale pouze

od úmyslného porušení daňových předpisů a s tím spojené důsledky dle předpisů daňových, nikoliv trestněprávních.

20. Krajský soud se tímto vypořádal s žalobní argumentací žalobce a na základě výše uvedené argumentace shledal žalobu nedůvodnou.
21. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).
22. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s.ř.s., přičemž neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů řízení neměl a úspěšnému žalovanému náklady dle obsahu spisu nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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 4. prosince 2019

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předsedu senátu