



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

Alumetal Poland Spółka z ograniczona odpowiedzialnością,
IČ 120648136,
se sídlem v Polsku, Nowa Sól, ul. Przemysłowa 8, 67-100
zastoupený advokátem Piotrem Adamczykem,
se sídlem Havlíčkova 190/12, Český Těšín

proti
žalovanému

Finanční úřad pro hlavní město Prahu
se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2016, č. j. 540418/16/2001-53522-109934

takto:

- I. Rozhodnutí ze dne 28. 1. 2016, č.j. 540418/16/2001-53522-109934 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku náklady řízení ve výši 15.342,- Kč a to k rukám právního zástupce žalobce.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo žalobci jako daňovému subjektu ve smyslu zák. č. 280/2009 Sb. daňového řádu, ve znění ke dni rozhodování (dále jen „daňový řád“), prominuto 616.308,- Kč z celkem vyměřených úroků z prodlení na dani ve výši 3.081.526,- Kč (prominuto bylo 20%).

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. Žalobce jakožto obchodní společnost se sídlem v Polsku byl na základě jím podané žádosti o registraci k dani z přidané hodnoty v tuzemsku zaregistrován k DPH se zpětnou účinností k datu 19. 11. 2014 a bylo mu přiděleno identifikační číslo tzv. DIČ tj. po více jak pěti měsících. Součástí žádosti o registraci byl průvodní dopis, kterým se žalobce dotazoval na vznik povinnosti registrace k DPH v tuzemsku ve vazbě na uskutečňované transakce na území ČR, konkrétně na pořízení zboží z jiných členských států EU do tuzemska za účelem opracování materiálu na území ČR s následným přemístěním majetku z ČR do Polska na opracování.
3. Po provedení registrace žalobce k DPH, žalobce podal dodatečná daňová přiznání k DPH za předmětná zdaňovací období a následně mu byl vyměřen úrok z prodlení na dani. V závislosti na tyto platební výměry podal žalobce u žalovaného odůvodněnou žádost o plné prominutí uložených úroků z prodlení, kdy dále proběhlo v této věci ústní jednání ve věci podání vysvětlení a dále doplnění žádosti o prominutí úroků z prodlení.
4. Žalovaný v napadeném rozhodnutí promínil pouze 20% z předepsaných úroků z prodlení, což dle metodiky pokynu GFŘ D-21 odpovídá podmínce doměření daně na základě dodatečného daňového tvrzení podaného daňovým subjektem bez výzvy správce daně. Žalobce má za to, že tím, že žalovaný neposoudil objektivně ospravedlnitelný důvod, porušil žalovaný základní zásady daňového řádu, čímž došlo k nesprávnému posouzení rozsahu prominutí úroků z prodlení.
5. Žalobce má rovněž za to, že se napadené rozhodnutí dostatečně nevypořádalo s tvrzeními žalobce uvedenými v rámci podané žádosti. Z výše uvedeného pokynu dle názoru žalobce nevyplývá, že by shora uvedená metodika měla představovat taxativní přehled možných důvodů prodlení splňujících kritérium ospravedlnitelnosti prodlení, což ani není možné vzhledem ke škále možných situací. Právě z tohoto důvodu ponechává předmětné ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu prostor pro správce daně, aby uvážil, zda se v konkrétním případě o ospravedlnitelný důvod jedná či nikoliv. Žalovaný tak měl posoudit konkrétní okolnosti žádosti v mezích svého správního uvážení, což žalovaný neučinil a spokojil se pouze se shora uvedenou metodikou.
6. Žalobce se rovněž domnívá, že v důsledku porušení jeho práv v předcházejícím řízení ve věci registrace k DPH došlo nyní k porušení jeho práv, kdy žalobci je kladeno za vinu jeho prodlení v podobě vyměření úroků z prodlení, které bylo fakticky zapříčiněno vlastním procesně-právním pochybením žalovaného.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

7. Napadené rozhodnutí je rovněž v rozporu se základními principy daňového řádu, jako je ochrana práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů, princip legitimního očekávání, přiměřenosti a vůbec princip tzv. dobré správy.
8. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a to z důvodu, že má za to, že správní uvážení probíhalo v přesně vyznačených mezích, stanovených příslušnou správní normou a podle základních zásad, jimiž je ovládáno rozhodování správních orgánů tj. podle zásad legality, vázanosti správy zákonem, hospodárnosti a zásady legitimního očekávání. Úvaha neodporuje zásadám logiky a má i dostatečnou oporu ve zjištěných skutečnostech.
9. Žalovaný má dále za to, že není možné akceptovat zohlednění dalších okolností než těch uváděných v pokynu, neboť takový postup by nebyl schopen zabezpečit jednotný a transparentní postup správce daně při vyřizování jednotlivých žádostí.
10. Žalovaný nad to uvedl, že žádný z důvodů uváděných žalobcem nemohl mít vliv na rozsah prominutých úroků. Jde-li o namítanou délku registračního řízení, je sice na místě žalobci přisvědčit, že řízení skutečně trvalo 5 měsíců, není zde však příčinná souvislost mezi touto délkou a pozdní úhradou doměřené daně z DPH. Rozhodnutí o registraci má povahu deklaratorní a nikoliv konstitutivní, jak vyplývá z ust. § 6c odst. 3 zákona o DPH. V pojednávaném případě byl žalobce plátcem daně již ze zákona nikoliv až vydáním správního rozhodnutí o registraci. Žalobce tedy již po splnění zákonem předvídaných skutečností věděl, nebo alespoň z povahy věci vědět mohl a měl, že se plátcem stal a své jednání měl takovému skutkovému stavu přizpůsobit. Neučinil-li tak, nemůže takové omisivní jednání vnímat jako relevantní, ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroků. Nad to všechny dodatečná daňová přiznání podal žalobce až po 5 měsících po vydání registrace, přičemž uvedl, že důvod zjistil až 31. 10. 2015.
11. K žalobní námitce, podle které měl žalovaný vzít v potaz skutečnost, že do vydání rozhodnutí o registraci odběratelé neakceptovali vydané faktury za dodávky zboží s aplikací tuzemské DPH, a protože šlo o významné obchodní partnery, musel žalobce jejich postoj akceptovat, žalovaný uvedl, že žalobce si musel být vědom, že je podle § 420 nového občanského zákoníku podnikatelem, který nese rizika s podnikáním spojená a při přípravě a realizaci svých podnikatelských aktivit si musí počínat prozíravě. Výběr jeho podnikatelských partnerů je plně v jeho dispozici. Zvolený přístup obchodních partnerů k vydaným fakturám a jeho akceptace žalobcem zcela jistě nemůže být ospravedlnitelným důvodem svědčícím žádanému prominutí úroků z prodlení. Naopak by takové zohlednění správcem daně vedlo ke zvýhodnění daného subjektu před subjekty ostatními, jejichž obchodní partneři takové postoj nemají.
12. Rovněž tak námitka ohledně problematiky konsignačních skladů je nedůvodná. Pokud si adresát jakékoliv normy není v konkrétní oblasti jistý, je oprávněný svěřit své záležitosti do rukou odborníkům (daňovým poradcům, advokátům, či jiným odborně zdatným subjektům), přičemž je žádoucí takto postupovat s dodatečným časovým předstihem.

III.

Obsah správního spisu

13. Žalobce podal dne 5. 12. 2014 přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty. Dne 3. 3. 2015 doložil do spisu titul registrace, tj. že došlo dne 18. 11. 2014 k dodání zboží do jiného členského státu a to fakturou a dodacími listy. Dne 27. 4. 2015 bylo vydáno rozhodnutí o registraci k dani z přidané hodnoty s tím, že žalobce je plátcem DPH ode dne 19. 11. 2014.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

14. Ve spisu jsou dále založená dodatečná přiznání k DPH ze dne 4. 11. 2015 s tím, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání byly zjištěny dne 31. 10. 2015.
15. Na dotaz soudu, proč byla dodatečná daňová přiznání podána až dne 4. 11. 2015, bylo u jednání zástupcem žalobce sděleno, že to bylo z důvodu složitých jednání s obchodními partnery o tom, aby doplatili DPH.
16. Dne 10. 11. 2015 podal žalobce žádost o prominutí úroků z prodlení v plné výši s odůvodněním, že problematika konsignačních skladů v návaznosti na povinnost registrace k DPH není dle legislativy EU plně harmonizována a setkává se s výkladovými a aplikačními problémy, zejména pro společnosti, které nemají sídlo na území ČR. Na základě výzvy k odstranění vad došlo k ústnímu jednání, při kterém byly důvody žádosti o prominutí úroků doplněny o to, že dle názoru žalobce v případě dodávek zboží z Polska žalobci do konsignačního skladu v ČR za předpokladu, že z tohoto skladu odebírá zboží pouze jeden příjemce, je možno postupovat z pohledu DPH tak, že žalobce pod polským VAT ID dodá zboží do konsignačního skladu jako plnění osvobozené s nárokem na odpočet DPH a příjemce zboží (odběratel) přizná DPH z titulu tohoto pořízení ke dni naskladnění zboží do tohoto skladu. Kdyby žalobce postupoval tímto způsobem, nedošlo by k žádným daňovým povinnostem a tudíž k vyměření úroků. Žalobce se však rozhodl z pohledu transparentnosti celého procesu DPH na území ČR aplikovat přidělené tuzemské DIČ se současným vznikem daňové povinnosti na území ČR, které byly řádně zaplacený. Tato skutečnost by měla být zohledněná při posuzování rozsahu prominutí předepsaných úroků. Dále uvedl, že nedošlo k akceptaci vydaných faktur za dodávky zboží před vydáním rozhodnutí o registraci a přidělení tuzemského DIČ a následná procedura opravy fakturace vůči zákazníkům byla složitá a důsledkem bylo, že zákazníci uhradili DPH z faktur daleko později. V období mezi žádostí o registraci a vydáním rozhodnutí o registraci nemohl žalobce postupovat jinak než fakturovat veškeré obchody pouze s polským VAT.
17. Dne 28. 1. 2016 bylo vydané žalobou napadené rozhodnutí, ve kterém je ve výroku uvedené, že se promíjí úrok z prodlení na dani z přidané hodnoty v částkách 124.571,- Kč (z úroků ve výši 622.851,- Kč), 123.104,- Kč (z 615.517,- Kč), 124.421,- Kč (z 622.103,- Kč), 91.523,- Kč (ze 457.613,- Kč), 152.592,- Kč (ze 762.958,- Kč) a 97,- Kč (ze 484,- Kč) tj. bylo prominuto 20%. V odůvodnění je, že *správce daně posoudil skutečnosti uvedené v žádosti daňového subjektu a v související spisové dokumentaci, přičemž postupoval dle ust. § 259, § 259b a 259c daňového řádu s tím, že Generální finanční ředitelství vedeno snahou dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, vymezilo pokynem GFŘ-D-21 ze dne 12. 2. 2015 skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je dle zákonné úpravy možné prominout příslušenství daně. Dále je zde pokyn DFŘ-D-21 citován a je zde uvedené, které formální požadavky žalobce splnil (úhrada daně, nenaplnění vylučujících podmínek uvedených v § 259c odst. 2). Na závěr je konstatováno, že Správce daně po posouzení spisové dokumentace... a provedené správní úvaze dospěl k závěru, že k prodlení s úhradou daně došlo z ospravedlnitelného důvodu, neboť úrok z prodlení vznikl z daně doměřené na základě dodatečných daňových tvrzení podaných daňovým subjektem bez výzvy správce daně. Vzhledem k výše uvedenému bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno ve výrokové části tohoto rozhodnutí.*

III.

Posouzení žaloby

18. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správním orgánem z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě a při přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 75 zákona č. 150/2000 Sb., soudního řádu správního ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s.ř.s.“ a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
19. Dle ust. § 259b odst. 1 daňového řádu *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.*
20. 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.*
21. 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.*
22. Ze shora uvedených ustanovení vyplývá, že rozhodnutí o prominutí úroku z prodlení je založeno na správním uvážení správního orgánu ohledně posouzení ospravedlnitelnosti důvodů, z jakých došlo k prodlení s úhradou a to s přihlédnutím ke všem okolnostem daného případu.
23. K tomuto uvážení se již vícekrát vyjádřil Nejvyšší správní soud. V rozsudku ze dne 27. 3. 2019 č.j. 4 Afs 342/2018-35 uvádí: *„Toto správní uvážení svěřené správci daně sice nevylučuje soudní přezkum rozhodnutí o částečném či úplném nevyhovění žádosti o prominutí úroku, avšak soudní přezkum se musí zaměřit na to, zda správce daně aplikaci tohoto uvážení založil na řádně zjištěném skutkovém stavu, zda užil zákonná kritéria (jak ta zákonem výslovně stanovená, tak i kritéria vyplývající z ústavního pořádku, např. zákaz diskriminace či ochrana legitimního očekávání založeného na ustálené správní praxi) a zda správní uvážení při rozhodování o žádosti daňového subjektu řádně a logicky odůvodnil.“*
24. Městský soud v Praze má za to, že použití veřejně přístupného vnitřního pokynu žalovaného není v rozporu se zákonem, jelikož zabezpečuje transparentnost a to, aby ve stejných nebo obdobných případech bylo rozhodováno stejně. Nicméně z ust. § 259b odst. 2 daňového řádu nevyplyvá, že správce daně může odvod nebo penále prominout pouze z důvodů uvedených v pokynu, ale že musí posoudit každý v žádosti uvedený důvod, tj. posoudit zda se nejedná o důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.
25. Městský soud již v podobných věcech rozhodoval, kdy např. v rozsudku ze dne 5. 3. 2018, č.j. 11 Af 34/2016- 54 vyjádřil svůj názor ohledně posuzování důvodů žádosti a ohledně použití vnitřního pokynu žalovaného: *„Existenci interního pokynu č. GFŘ-D-17 lze jistě hodnotit pozitivně v tom smyslu, že přispívá svým obsahem k jednotnému rozhodování a posuzování zákonem blíže nedefinovaných důvodů hodných zvláštního zřetele, neznamená to však, že by správní orgán nebyl povinen zabývat se hodnocením důvodů, uvedených žadatelem o prominutí, neboť každou žádost o prominutí je nutno posuzovat individuálně a je nutno se tvrzením žadatele zabývat.“*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

26. Soud má s ohledem na shora uvedené za to, že sama skutečnost, že pokyn s důvody uváděnými v žádosti nepočítá, není důvodem k tomu, aby tyto důvody byly a priori považované za důvody neospravedlnitelné ve smyslu ust. § 259b odst. 2 daňového řádu. Správce daně se má těmito důvody zabývat a jsou-li to důvody ospravedlnitelné, je povinen úrok zcela nebo částečně prominout a své rozhodnutí zdůvodnit.
27. Soud má za to, že důvod uváděný žalobcem a to konkrétně to, že o registraci k DPH bylo rozhodnuto až po cca 5 měsících, je ospravedlnitelným důvodem, jelikož šlo o skutečnost na vůli daňového subjektu nezávislou. Soud má za to, že je zde příčinná souvislost mezi prodlením s úhradou daně a těmito průtahy na straně správce daně. Kdyby správce daně žalobce zaregistroval hned nebo do 30 dnů, jak mu ukládá daňový řád v ust. § 129 odst. 1, mohl žalobce vystavovat faktury již s DPH a tedy s nárokem na DPH, které by mu jeho obchodní partneři museli zaplatit a které by následně musel odvést. Je pochopitelné, že od nich nemohl požadovat zaplacení DPH, když nebyl registrovaným plátcem DPH a na fakturách neměl uvedené DIČ. Je rovněž pochopitelné, že dofakturování DPH zpětně trvalo určitou dobu. Soud se proto neztotožňuje se závěrem žalované, že je podnikatelským rizikem žalobce, pokud si vybírá takové obchodní partnery, kteří nejsou ochotni platit DPH, aniž by byl žalobce registrován. Mezi podnikatelská rizika rozhodně nepatří liknavost správního úřadu.
28. K dotazu soudu při jednání dne 6. 11. 2019, *proč registrace trvala tak dlouho*, bylo žalovaným sděleno, že je to z důvodu, že si musel ověřit skutkový stav věci, aby nedošlo k zneužití této registrace. Ve správním spise v části „doklady k registračnímu řízení“ však není žádná listina, ze které by vyplývalo, že si správce daně snaží ověřit skutkový stav (např. výzva k doplnění žádosti o registraci) nebo jiné listiny, které by si žalovaný do spisu založil sám a ze kterých by šlo dovodit, že registrační řízení muselo trvat tak dlouho. Tak jako žalobce neomlouvá právní složitost této situace a lze souhlasit se žalovaným, že mu daňová povinnost vzniká ze zákona a nikoliv až rozhodnutím, neomlouvá složitost případu ani žalovaného, že mu registrační řízení trvalo tak dlouho.
29. Co se týče námitky žalobce, že kdyby zvolil jiný postup v případě dodání zboží do konsignačního skladu, žádná daňová povinnost by mu nevznikla, má soud za to, že tuto skutečnost neshledává jako důvod, který by ospravedlnil prodlení s úhradou daně, jelikož pokud žalobce zvolil nějaký postup, musel si být vědom, že z něj budou vyplývat určité zákonné povinnosti a k tomu přizpůsobit své chování, což ostatně udělal.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

30. Na základě výše uvedeného dospěl soud k závěru, že je žaloba důvodná. Zrušil proto rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s.ř.s. pro vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Podstatným porušením ustanovení o řízení je způsob, jakým se žalovaný vypořádal s důvody uvedenými žalobcem v žádosti o prominutí úroku z prodlení. Podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil soud věc žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je žalovaný podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku.
31. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Ve věci plně úspěšnému žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení, které představují 3.000,-Kč za zaplacený soudní

poplatek a náklady právního zastoupení podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Žalobci byla přiznána náhrada za tři úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a písm. d) advokátního tarifu po 3 100,-Kč (převzetí a příprava, žaloba a účast na jednání), třikrát náhrada hotových výdajů podle § 13 odst. 4 vyhlášky po 300,-Kč, a náhrada za promeškaný čas (za 16 půlhodin po 100,- Kč dle § 14 odst. 3 advokátního tarifu) a cestovné ve výši 4.683,43 Kč (spotřeba 6,5/4,3/5,1, 800 km, 33,10 Kč/l a náhradě 401 Kč/km) včetně DPH v celkové výši 3.461,52 Kč. Náklady řízení tak představují celkem částku 22.944,95 Kč.

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 nejblíže 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.

Praha 6. listopad 2019

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.