



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a JUDr. Marie Trnkové ve věci

žalobce: **Kovostroj Bohemia, s. r. o.**
DIČ CZ26913143
sídlem Kolodějská 507, Týn nad Vltavou
zastoupen advokátem Mgr. Radkem Buršíkem
sídlem Hvězdova 1734/2c, Praha 4

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**
sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2018, č. j. 1928170/18/2215-51524-303353,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 31. 8. 2018, č. j. 1928170/18/2215-51524-303353, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho právního zástupce.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím ze dne 31. 8. 2018, č. j. 1928170/18/2215-51524-303353 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 259a a § 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný zamítl žádost žalobce o prominutí penále za zdaňovací období leden až duben 2014 vztahující se k doměřené dani z přidané hodnoty. Penále bylo žalovaným stanoveno dodatečnými platebními výměry ze dne 14. 6. 2017 č.j. 1539550/17/2215-51524-303353, č.j. 1539793/17/2215-51524-303353, č.j. 1539816/17/2215-51524-303353, č.j. 1539834/17/2215-51524-303353 v celkové výši 2 645 335 Kč. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce splnil podmínky pro podání žádosti o prominutí penále stanovené § 259a odst. 1 a 3 daňového řádu, avšak dospěl k závěru, že penále prominout žalobci nelze z důvodů uvedených v § 259c odst. 2 daňového řádu. Z výsledků daňové kontroly daně z přidané hodnoty zachycených ve zprávě o daňové kontrole č.j. 504181/17/2201-61561-303136 vyplývá, že žalobce jinak závažně ohrožuje nebo ohrožoval, porušuje nebo porušoval řádný výkon správy daní, neboť mu v průběhu daňové kontroly bylo prokázáno zapojení do řetězového podvodu na dani z přidané hodnoty, o kterém věděl či vědět měl a mohl.
2. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 18. 9. 2018 včasnou žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“).
3. V úvodu žaloby je s odkazem na důvodovou zprávu k § 259c daňového řádu konstatována hraniční přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, které pouze obecně uvádí, že důvody § 259c odst. 2 uvedeného zákona byly dány, neboť žalobci byla prokázána účast na řetězovém podvodu na dani z přidané hodnoty, o kterém věděl či vědět měl a mohl. Jak ovšem dovodil Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 9. 3. 2017 č.j. 9 Afs 238/2016 – 32, zákonem uváděné „jiné závažné porušení nebo ohrožení výkonu správy daní“ je neurčitý právní pojem, při jehož výkladu je třeba tento pojem objasnit a poté pod tento pojem konkrétní jednání subsumovat. Jedná se tedy o kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení. Žalovaný tyto požadavky splnil jen zcela povrchně, aniž by se zabýval jednáním, které mělo představovat porušení nebo ohrožení výkonu správy daní. Žalovaný se tímto nijak nezabýval, pokud by tak učinil, musel by dospět k závěru, že žalobce byl bez svého vědomí zatažen do podvodného řetězce, z tohoto důvodu nemohla být dikce § 259c odst. 2 daňového řádu v daném případě naplněna.
4. Žalobou je dále zpochybňováno splnění časového rozmezí 3 let stanoveného v § 259c odst. 2 daňového řádu, které závažné porušení daňových či účetních právních předpisů váže ke lhůtě posledních 3 let. Žalobce s poukazem na důvodovou zprávu i relevantní judikaturu konstatuje, že konec této lhůty se váže k vydání rozhodnutí o prominutí penále. V takovém případě ovšem nebylo splněno „jiné závažné porušení nebo ohrožení výkonu správy daní“, neboť k vydání napadeného rozhodnutí došlo dne 31. 8. 2018, k zapojení žalobce do řetězového podvodu na DPH tak muselo dojít v časovém rozmezí od 31. 8. 2015 do 31. 8. 2018. Skutečnosti, na jejichž základě však žalovaný konstatoval zapojení žalobce do řetězového podvodu, nastaly již v roce 2014, je proto nepochybné, že časová podmínka daňové a účetní bezúhonnosti byla v daném případě splněna. Z tohoto důvodu je napadené rozhodnutí nezákonné.

5. Napadené rozhodnutí považuje žalobce za nesprávné rovněž z toho důvodu, že jednání, které žalovaný hodnotil jako porušení daňových a účetních předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu, není způsobilé naplnit hypotézu tohoto ustanovení, neboť se nejedná o porušení ve smyslu jím uváděném. Žalobce v tomto směru vyjádřil přesvědčení, že podmínkou naplnění podstaty porušení a jeho navazující hodnocení jako „daňově nespolehlivé osoby“ ve smyslu důvodové zprávy k dotčenému ustanovení, je jednání spočívající v aktivním a v principu vědomém/úmyslném porušení daňových nebo účetních předpisů. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce byl prostřednictvím cizích subjektů zapojen do podvodného řetězce jako nevědomě nedbalý, nemohlo dojít ze strany žalovaného k hodnocení jeho jednání jako ohrožujícího či porušujícího řádný výkon správy daní. Skutečnost, že žalobce byl zapojen do podvodného řetězce, o němž dle žalovaného „měl a mohl vědět“, nemůže vést k závěru o tom, že se žalobce dopustil závažného porušení daňových a účetních předpisů, na základě čehož by mu mělo být odepráno dobrodiní v podobě prominutí penále.
6. Ze všech uvedených důvodů je navrhováno napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
7. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou. Napadené rozhodnutí žalovaný nepovažuje za nepřezkoumatelné, neboť ve smyslu § 102 odst. 3 daňového řádu obsahuje důvody výroku rozhodnutí i informace o tom, jak byly vypořádány námitky účastníka řízení. Důvody napadeného rozhodnutí vychází ze skutečností zjištěných z daňové kontroly daně z přidané hodnoty, promítnutých do zprávy o daňové kontrole. Na základě těchto zjištění žalobci nebyl uznán jím uplatněný nárok na odpočet DPH. Takto přijaté závěry byly přezkoumány odvolacím orgánem, který je potvrdil. Odůvodnění napadeného rozhodnutí odkazující mimo jiné na zprávu o daňové kontrole splňuje požadavky přezkoumatelnosti.
8. Žalovaný se dále neztotožnil s výkladem časového testu zaujatým žalobcem, který za rozhodný okamžik nesplnění daňové povinnosti ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu označil skutečnosti nastalé v roce 2014, kdy žalobce uplatnil daňový odpočet na plnění zasažená podvodem na dani. K tomuto výkladu uvedl, že jej nelze aplikovat s ohledem na rozdílnost v délkách nalézacího řízení před daňovými orgány obou stupňů, pro které by byla porušena zásada rovnosti. Porušení daňových nebo účetních předpisů nelze podřadit okamžiku vzniku daňové povinnosti, ani nelze aplikovat úpravu skutkové podstaty správního deliktu, jak uvádí žalobce. Porušení daňových nebo účetních předpisů pro účely prominutí daně a jeho příslušenství ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu nelze izolovat od řízení nalézacího a odvolacího, ale je nutné od nich tříletou lhůtu zakotvenou v uvedeném ustanovení odvíjet.
9. K samotné podstatě závažného porušení daňových nebo účetních předpisů žalovaný nejprve uvedl, že prominutí penále není nárokovým, není vázáno na splnění zákonných podmínek a závisí na správním uvážení. V projednávané věci byla v nalézacím řízení prokázána účast žalobce na karuselovém podvodu, který judikatura Nejvyššího správního soudu označila za jedno z největších ohrožení fungování unijního systému výběru daně z přidané hodnoty. V takovém případě je nutné jednání osob, které se do těchto obchodů vědomě zapojily, nutno označit za závažným způsobem porušující právní předpisy. Žalobce po určitou dobu v poměrně velkém rozsahu realizoval plnění zasažená podvodem na DPH, jeho jednání tudíž dosáhlo takové intenzity, představující závažné porušení

daňových předpisů a jednoznačně spadající pod hypotézu § 259c odst. 2 daňového řádu. Žalobce o plněních zasažených podvodem věděl, tudíž nelze přijmout názor, že na něj byla přenesena daňová povinnost za jednání jiných subjektů. Uvedené závěry vzešly z nalézacího řízení, správní úvaha žalovaného v napadeném rozhodnutí nemůže být od výsledků nalézacího řízení izolována a nemůže obsahovat odlišné hodnocení.

10. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného setrval na svých tvrzeních a závěrech obsažených v žalobě. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, dle názoru žalobce nelze směřovat dokazování ve vztahu k zapojení daňového subjektu do řetězce transakcí zasažených podvodem na DPH s prokazováním porušení daňových a účetních předpisů závažným způsobem ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu. Žalovaný dotčený neurčitý právní pojem, který podřadil pod čl. II.2.A. bod 9 Pokynu Generálního finančního ředitelství k promíjení příslušenství daně jako jednání jinak závažně ohrožující, porušující řádný výkon správy, nijak nevyložil, jak mu ukládá žalobcem konkrétně citovaná judikatura Nejvyššího správního soudu. V důsledku tohoto pochybení je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
11. Žalobce rovněž setrval na svém závěru o tom, že zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH nelze subsumovat pod „jiné závažné porušení daňových předpisů“. V této souvislosti odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017 č.j. 2 Afs 62/2017 – 37, v němž tento soud konstatoval, že pro účely splnění podmínky § 259c odst. 2 a 3 daňového řádu se nebere v úvahu jednání, jež je skutkovým a právním základem uložení penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, nýbrž pouze jiná jeho daňově a účetně relevantní jednání v době 3 let před vydáním rozhodnutí o žádosti o prominutí penále. Žalovaný proto pochybil, pokud v rámci aplikace daného ustanovení posuzoval účast žalobce na obchodních transakcích zasažených podvodem na DPH, takové jednání je s ohledem na citovanou judikaturu irelevantní.
12. Žalobce se rovněž neztotožnil se závěry žalovaného stran časového tříletého testu. Dle žalobce nelze posouvat začátek tříleté lhůty k okamžiku vydání pravomocného rozhodnutí v nalézacím řízení. Takový extensivní výklad označil žalobce za nepřípustný. Pokud by byl počátek tříleté lhůty odvíjen od výsledků nalézacího a odvolacího řízení, postrádal by tříletý test spolehlivosti s ohledem na tříměsíční lhůtu pro podání žádosti o prominutí penále smysl. Délka nalézacího a odvolacího řízení, jehož výsledek byl základem pro uložení penále, nemůže vést k diskriminaci mezi daňovými subjekty, a to právě s ohledem na výše zmíněné názory Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ze dne 2. 8. 2017.
13. K žalovaným tvrzením vědomému zapojení žalobce do karuselového podvodu bylo odkázáno na zprávu o daňové kontrole i na rozhodnutí o odvolání žalobce v meritorní věci, v rámci nichž se nikde neuvádí, že se žalobce do podvodného řetězce zapojil vědomě.
14. Obsahem daňového spisu je zpráva o daňové kontrole ze dne 7. 6. 2017 č.j. 1504181/17/2201-61561-303136 čítající 178 stran. V rámci této zprávy správce daně shrnul, že žalobce se zapojil do řetězce plátců a svým chováním umožnil, že společnosti zapojené v tomto řetězci významným způsobem poškodily státní rozpočet, a to v rozsahu daně z přidané hodnoty, kterou na počátku či v průběhu obchodního modelu nezaplatily s cílem získání neoprávněné daňové výhody ve formě nadměrného odpočtu z těchto plnění. Uvedené skutečnosti správce daně vyhodnotil jako objektivní okolnosti zcela v dispozici žalobce, kterými lze prokázat, že žalobce věděl nebo měl a mohl vědět o tom, že předmětná plnění jsou součástí podvodu na DPH. Žalobce neprokázal, že nárok na Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

odpočet daně v celkové výši 24 282 262 Kč z plnění přijatých od konkrétních dodavatelů přijal v souladu s § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty.

15. Na základě uvedených závěrů vydal správce daně dne 14. 6. 2017 dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty, jimiž byla žalobci současně uložena povinnost k úhradě penále v celkové výši 2 645 335 Kč. Odvolání podané proti těmto platební výměrům byla rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 6. 2018 č.j. 28294/18/5300-21443-708394 zamítnuta a platební výměry byly tímto potvrzeny.
16. Žádostí ze dne 31. 7. 2018 žalobce dle § 259a daňového řádu požádal o prominutí platebními výměry stanoveného penále. Splnění zákonem stanovených podmínek prominutí penále žalobce mimo jiné spatřoval v jeho součinnosti se správcem daně v průběhu celého nalézacího řízení. Rovněž v posledních 3 letech žalobce závažným způsobem neporušil daňové či účetní předpisy ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu a bodu II.2.A. pokynu Generálního finančního ředitelství. Stejně tak byly splněny i další podmínky pro prominutí penále stanovené daňovým řádem a pokynem Generálního finančního ředitelství.
17. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). O věci rozhodl bez jednání za splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s.
18. Žaloba není důvodná.
19. V projednávané věci lze označit za nesporné naplnění formálních předpokladů pro uplatnění žádosti o prominutí penále ze strany žalobce. Spornou je však otázka naplnění negativní podmínky § 259c odst. 2 daňového řádu, tedy otázka, zda daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy.
20. Při posuzování této otázky vycházel správce daně z bodů 1 až 9 uvedených v části II. 2. A pokynu k promíjení. Ty uvádí situace, které lze za závažné porušení daňových či účetních předpisů považovat. Z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že správce daně dospěl k závěru, že v projednávané věci žalobce body 1 až 8 části II. 2. A uvedeného pokynu splnil, avšak nesplnil poslední devátý bod pokynu, protože jinak závažně ohrožuje nebo ohrožoval (porušuje nebo porušoval) řádný výkon správy daní.
21. Úprava prominutí příslušenství daně ve smyslu § 259c daňového řádu a zejména pak ve smyslu bodu 9 části II. 2. A pokynu k promíjení v sobě zahrnuje kombinaci neurčitého právního pojmu [jinak závažně ohrožuje (porušuje) řádný výkon správy daní] a správního uvážení.
22. Při výkladu neurčitého 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 neurčitého právního pojmu. [viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017 č.j. 9 Afs 238/2016 – 32 (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na adrese www.nssoud.cz)]

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

23. Nejvyšší správní soud v shora citovaném rozhodnutí dále konstatoval, že úkolem správního soudu je přezkoumat, zda výklad a aplikace neurčitého právního pojmu správcem daně je v souladu se zákonem, jaké podklady 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 nepřísluší, aby úvahu správcem 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.
24. Způsobem výkladu neurčitého právního pojmu „závažným způsobem porušené daňové nebo účetní právní předpisy“ se věnoval Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 2. 8. 2017, č.j. 2 Afs 62/2017-37 ([3636/2017 Sb. NSS](#)), který dospěl k závěru, že „Pro účely splnění podmínky [§ 259c](#) odst. 2 a [3](#) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (závažné porušení daňových nebo účetních právních předpisů jako překážka prominutí daně nebo příslušenství daně), se nebere v úvahu jednání, jež je skutkovým a právním základem uložení penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, nýbrž pouze jiná jeho daňově a účetně relevantní jednání v době tří let před vydáním rozhodnutí o žádosti o prominutí penále. [...]V rámci správního uvážení správce daně může přihlídnout k povaze porušení daňových nebo účetních právních předpisů, jež je skutkovým a právním základem penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, a s ohledem na povahu, intenzitu či jiné okolnosti tohoto porušení penále neprominout i přesto, že z pohledu podmínky podle [§ 259c](#) odst. 2 a [3](#) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (závažné porušení daňových nebo účetních právních předpisů jako překážka prominutí daně nebo příslušenství daně), by toto porušení bylo irelevantní.“
25. Z uvedeného vyplývá, že správce daně by v rámci výkladu neurčitého právního pojmu závažného porušení daňových nebo účetních předpisů ve smyslu [§ 259c](#) odst. 2 daňového řádu neměl přihlížet k jednání daňového subjektu, které je skutkovým a právním základem uložení penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá. V rámci svého správního uvážení o subsumpci konkrétního jednání daňového subjektu pod tento neurčitý právní pojem však k povaze tohoto porušení přihlídnout může a penále prominout nemusí, avšak musí do tohoto správního uvážení promítnout úvahy o povaze, intenzitě nebo jiné okolnosti tohoto porušení.
26. Ve věci nyní projednávané žalovaný zamítl žádost žalobce o prominutí penále, a to z toho důvodu, že žalobci „bylo v průběhu daňové kontroly prokázáno jeho zapojení do řetězového podvodu na dani z přidané hodnoty, o kterém věděl či vědět měl a mohl“.
27. Z popsaného odůvodnění rozhodnutí žalovaného, které zaujímá toliko jeden odstavec dvoustránkového rozhodnutí je zjevné, že správce daně se výkladem neurčitého právního pojmu „závažné porušení daňových nebo účetních předpisů“ nijak nezabýval. Žalovaný do napadeného rozhodnutí promítl pouze úvahy o závažnosti porušení daňových a účetních předpisů, resp. o závažnosti ohrožování (porušování) řádného výkonu správy daní, přičemž pod tento neurčitý právní pojem, který nijak sám nevyložil, bez dalšího subsumoval jednání žalobce, které bylo skutkovým a právním základem pro uložení

penále. Své závěry v tomto směru však nijak blíže nezdůvodnil, když pouze uvedl, že byla prokázána účast žalobce na řetězovém podvodu.

28. Žalovaný v intencích výše citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu měl možnost v rámci svého správního uvážení zohlednit jednání žalobce, jež bylo skutkovým a právním základem pro uložení penále, avšak byl povinen takovou správní úvahu řádně zdůvodnit. Pokud stěžejním důvodem neprominutí penále bylo označeno jednání, za které bylo žalobci uloženo penále, tedy jednání, které by ve smyslu shora citované judikatury při přezkumu splnění podmínek § 259c odst. 2 daňového řádu bráno být v úvahu vůbec nemělo, byl správce daně povinen tyto své závěry podléhající správnímu uvážení řádně zdůvodnit. Správce daně měl přezkoumatelným způsobem objasnit, proč i přes výše judikovaný závěr o nezohledňování skutkového a právního jednání, jež je důvodem uložení penále, toto jednání zohlednil. Proč považuje toto jednání s ohledem na jeho okolnosti, povahu a intenzitu, za natolik závažné, že je nutné jej v rámci posouzení důvodnosti žádosti o prominutí penále zohlednit a pasovat do hlavního a jediného důvodu, pro které nelze žalobci dobrodiní v podobě prominutí penále přiznat.
29. Žalovaný však na řádné odůvodnění svého rozhodnutí ve smyslu shora nastíněném zcela rezignoval a v podstatě jednou větou žádost žalobce zamítl s odkazem na jeho prokázanou účast na řetězovém podvodu.
30. Takto nijak blíže nekonkretizované odůvodnění rozhodnutí o prominutí penále nelze v intencích shora citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu považovat za řádné a přezkoumatelné, neboť z něj nejsou zřejmé konkrétní důvody, pro které správce daně i přes výše citovaný závěr Nejvyššího správního soudu, jako jediný a hlavní důvod zvolil jednání, pro které bylo žalobci penále uloženo.
31. Ačkoli již uvedené pochybení postačuje ke zrušení napadeného rozhodnutí, krajský soud přesto přistoupil k vypořádání těch žalobních námitek, které jsou od nepřezkoumatelné části napadeného rozhodnutí oddělitelné a mohou být pro další posouzení věci významné. Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, čj. 7 Afs 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS, totiž *„důvod nepřezkoumatelnosti rozhodnutí odvolacího orgánu posuzujícího více oddělitelných skutkových nebo právních otázek může být [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] dán i toliko ve vztahu k některým z nich. Ostatní oddělitelné skutkové nebo právní otázky krajský soud přezkoumá vždy, má-li jejich řešení význam pro další řízení a rozhodnutí ve věci.“*
32. Krajský soud se tedy dále zabýval námitkou časového aspektu porušení daňových a účetních právních předpisů. Tento časový aspekt vychází z dílčího kritéria podmínek pro posuzování žádosti o prominutí penále stanoveného v § 259c odst. 2 daňového řádu a spočívá v době, po kterou musí být daňový subjekt bezúhonný, aby nebyl z dobrodiní prominutí penále *a priori* vyloučen. Zmíněné zákonné ustanovení výslovně hovoří o době posledních 3 let, v rámci nichž žadatel závažným způsobem porušil daňové nebo účetní předpisy.
33. Konec této doby je nutno vztáhnout k okamžiku rozhodování o žádosti o prominutí penále, jak vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, a jak ostatně dovodil Nejvyšší správní soud v již shora citovaném rozhodnutí ze dne 2. 8. 2017. Sporný je v projednávané věci nikoliv počátek této doby, když tento je s ohledem na konkrétní okamžik jejího konce zřejmý, nýbrž okamžik, od kterého lze závažné porušení daňových či právních předpisů odvozovat, a u něhož bude zkoumáno, zda nastal v průběhu uvedené tříleté lhůty.

34. V tomto směru proti sobě stojí tvrzení žalobce, dle něhož je nutno tento okamžik vztáhnout k roku 2014, kdy žalovaný konstatoval žalobcovo zapojení do řetězového podvodu, a tvrzení žalovaného, který tento okamžik vztahuje ke dni právní moci rozhodnutí (27. 6. 2018), jímž žalobci byla doměřena předmětná daň a byla mu uložena úhrada penále.
35. Podstatné je tedy řešení otázky, ke kterému okamžiku k závažnému porušení, v tomto případě daňových předpisů, došlo. Z obsahu zprávy o daňové kontrole vyplývá, že na základě této kontroly bylo zjištěno, že žalobce byl zapojen do intrakomunitárního karuselového podvodu na pozici brokera, tedy subjektu, který stál na konci tuzemského podvodného řetězce a čerpal nároky na odpočet, které nebyly jinými účastníky řetězce odvedeny do státního rozpočtu. Tyto nároky na odpočet daně byly žalobcem nezákonně uplatněny ve zdaňovacím období leden až květen 2014 a červenec až říjen 2014, za která byla žalobci následnými platebními výměry doměřena daň z přidané hodnoty, přičemž za období leden až duben 2014 byla žalobci uložena povinnost k úhradě penále.
36. Z uvedeného je zřejmé, že pokud by závažným porušením daňových předpisů bylo zapojení žalobce do řetězového podvodu na DPH, bylo by rozhodným okamžikem tohoto závažného porušení uplatnění nezákonných odpočtů ze strany žalobce. K tomuto nezákonnému uplatnění odpočtů došlo v roce 2014. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí žalovaného o žádosti žalobce o prominutí penále bylo vydáno 31. 8. 2018, nelze s ohledem na tříletý časový test zohlednit nezákonné jednání žalobce, ke kterému došlo v roce 2014. Pro účely posouzení negativní podmínky § 259c odst. 2 daňového řádu by bylo relevantní toliko jednání, kterého by se žalobce dopustil v období od 31. 8. 2015 do 31. 8. 2018. Žádné takové jednání ovšem předmětem napadeného rozhodnutí není, a proto je i časový aspekt § 259c odst. 2 daňového řádu nutno považovat za nesplněný.
37. Právní moc rozhodnutí vydaného v rámci daňové kontroly nelze považovat za okamžik rozhodný pro závažné porušení daňových předpisů, neboť k porušení těchto předpisů nedochází právní mocí rozhodnutí, v němž na základě tohoto porušení dochází k doměření daně, nýbrž okamžik, kdy k porušení těchto právních předpisů reálně dojde. K porušení právních předpisů došlo uplatněním nezákonných odpočtů žalobcem v konkrétních zdaňovacích obdobích roku 2014, tato porušení se ovšem neudála v rámci tříleté zákonné lhůty, jejíž konec připadl na den 31. 8. 2018. Z tohoto důvodu nelze toto porušení daňových předpisů žalobcem v rámci přezkumu podmínek prominutí penále nijak zohlednit.
38. S ohledem na konstatovanou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil (§ 76 odst. 1 s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení

(§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Žalovaný je v dalším řízení právním názorem krajského soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

39. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
40. Žalovaný, který neměl v soudním řízení úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.
41. Pokud jde o procesně úspěšného žalobce, v jeho případě jsou náklady řízení představovány zaplaceným soudním poplatkem a odměnou advokáta. Náklady zastoupení spočívají v odměně za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) 2 x 3 100 Kč, celkem v částce 6 200 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění pozdějších předpisů] a v náhradě hotových výdajů za dva úkony právní služby v částce 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 téže vyhlášky); celkem tedy 6 800 Kč. Vzhledem k tomu, že advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se nárok o částku odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Částka daně činí 1 428 Kč. Celkem jde tedy o částku 8 228 Kč. K této částce se připočítává částka 3 000 Kč vynaložená na soudní poplatek. Celkovou částku náhrady nákladů řízení ve výši 11 228 Kč je žalovaný povinen zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejbližze 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

14. ledna 2019 České Budějovice

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.