



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci, rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy v právní věci žalobce **Z. I. s. r. o.**, se sídlem L. 115, L., zastoupeného JUDr. Radovanem Mrázkem, advokátem se sídlem ve Masarykovo nám. 3125/11, Šumperk, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Olomoucký kraj** se sídlem Lazecká 545/22, Olomouc, **o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2016, č. j. 526779/16/3110-50523-802061, ve věci prominutí příslušenství daně,**

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 6. 4. 2016, č. j. 526779/16/3110-50523-802061, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15.342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Radovana Mrázka, advokáta se sídlem Masarykovo nám. 3125/11, Šumperk.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou dne 4. 5. 2016 se žalobce domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2016, č. j. 526779/16/3110-50523-802061, jímž bylo rozhodnuto ve věci prominutí příslušenství daně, úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty. Žalovaný rozhodl tak, že žádost žalobce zamítl.

Žalobce namítá, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné a požaduje jeho zrušení. Žalobce se ve své žádosti o prominutí úroku z prodlení zabýval jak formálními náležitostmi, které vyžaduje zejména ustanovení § 259 a § 259c daňového řádu i pokyn Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-21 ze dne 12. 2. 2015, tak i samotným tzv. ospravedlnitelným důvodem prodlení tak, jak jej má na mysli § 259b odst. 2 daňového řádu. Vzhledem ke skutečnosti, že posouzení tohoto tzv. ospravedlnitelného důvodu prodlení je hlavní věcnou otázkou, kterou žalovaný v řízení tohoto typu řeší, se žalobce ve své žádosti věnoval rozsáhle této problematice a předložil množství důkazů prokazujících, z jakého důvodu došlo k prodlení s platbou daně a že tedy prodlení žalobce při úhradě daně lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Žalovaný o podané žádosti rozhodl napadeným rozhodnutím, které prakticky zcela postrádá jakékoliv zdůvodnění, když k otázce ospravedlnitelného důvodu prodlení pouze uvedl, že žádný takový důvod naplněn nebyl. Takové odůvodnění naprosto postrádá skutečnosti požadované zákonem, zejména v § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu a došlo tak ze strany žalovaného k porušení zákona, a to k vadě řízení spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné. S názorem žalobce, že je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné s ohledem na nedostatek důvodů rozhodnutí, nesouhlasí. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, že vychází rovněž z veřejně dostupného pokynu GFŘ-D-21. Z podané žádosti o prominutí úroku z prodlení a stejně tak podané žaloby je zřejmé, že žalobce je s tímto pokynem obeznámen. Pokud je tedy v odůvodnění uvedeno, že žalovaný shledal, že v tomto konkrétním případě nebyl naplněn žádný ospravedlnitelný důvod prodlení, je zřejmé, že tím myslel některý z ospravedlnitelných důvodů prodlení uvedených pod body 1-9 v části III. 3. A. pokynu GFŘ-D-21. Důvod zamítnutí žádosti je tak z napadeného rozhodnutí seznatelný.

Na vyjádření žalovaného reagoval replikou žalobce, když uvedl, že nesouhlasí s názorem žalovaného, že by nemohl uplatnit jiný tzv. ospravedlnitelný důvod prodlení, než ten, který je uveden v pokynu GFŘ-D-21. Pokyn GFŘ-D-21 nemůže omezovat účinky zákona a stanovovat taxativně, co je a co není tzv. ospravedlnitelným důvodem prodlení, neboť to může stanovit jen zákon. Pokud daňový subjekt uplatnil jiný důvod prodlení než je uveden v pokynu GFŘ-D-21, je žalovaný povinen takový důvod posoudit z hlediska příslušných ustanovení. Pokud takto žalovaný nepostupoval, porušil tím zákon, neboť žádost o prominutí úroku z prodlení podanou v souladu s právními předpisy podle těchto předpisů vůbec neposuzoval.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobce podal dne 9. 3. 2016 žádost o prominutí úroku z prodlení za rok 2015. K tzv. ospravedlnitelnému důvodu prodlení podrobně popsal svoji situaci ohledně druhotné platební neschopnosti, v níž se ocitl

v důsledku chybných rozhodnutí státního podniku L. Č. r., s. p., a následně poté i chybných rozhodnutí insolvenčního správce společnosti F. M., s. r. o. a Krajského soudu v Hradci Králové. Dále se vyjádřil ke svým ekonomickým nebo sociálním poměrům a četnosti porušování povinností při správě daní. K žádosti připojil přílohy týkající se jím tvrzených skutečností. Žalovaný vydal dne 6. 4. 2016 žalobou napadené rozhodnutí. V odůvodnění tohoto rozhodnutí uvedl, že *při rozhodování o prominutí úroku z prodlení vycházel z právní úpravy promíjení příslušenství daně upravené v § 259b a § 259c daňového řádu a z veřejně dostupného pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně...Požadavek úhrady daně před podáním žádosti daňový subjekt splnil...* Dále uvedl, že žádost je projednatelná, proto ji posoudil meritorně a konstatoval, že *prominutí daně není možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem statutárního orgánu, v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní předpisy. Správce daně dospěl k závěru, že daňový subjekt neporušil podmínky vylučující možnost prominutí úroku, proto přistoupil k druhé fázi, při které posuzoval, v jakém rozsahu lze úrok prominout. Pro posouzení rozsahu prominutí úroku existují tři kritéria, a to ospravedlnitelný důvod prodlení (§ 259b odst. 2 daňového řádu), ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládající tvrdost uplatněného úroku (§ 259b odst. 3 daňového řádu) a četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem (§ 259c odst. 1 daňového řádu). Základním požadavkem pro možnost prominutí úroků je naplnění prvního kritéria, tj. správce daně může zcela nebo z části prominout úrok z prodlení, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze ospravedlnit. Správce daně shledal, že v tomto konkrétním případě nebyl naplněn žádný ospravedlnitelný důvod prodlení.*

Podle ustanovení § 259b odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), 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.

Podle odstavce 2 tohoto ustanovení 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.

Podle odstavce 3 tohoto ustanovení při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.

Podle ustanovení § 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.

Podle ustanovení § 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.

Podle ustanovení § 102 odst. 3 daňového řádu v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Ve věci splnění podmínek prominutí úroku je mezi stranami nesporné, že žalobce splnil veškeré formální předpoklady pro případné prominutí penále, splnil podmínku stanovenou v § 259b odst. 1 daňového řádu, a to uhrazení daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl, a dále splnil negativní podmínku stanovenou v ustanovení § 259c odst. 2 daňového řádu, že žalobce nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních třech letech závažným způsobem neporušila daňové nebo účetní právní předpisy.

Sporným mezi stranami je naplnění podmínky upravené v ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu, tedy otázka, zda došlo k prodlení s úhradou daně z tzv. ospravedlnitelného důvodu prodlení. Žalovaný k této otázce toliko uvedl, že shledal, že v tomto konkrétním případě nebyl naplněn žádný ospravedlnitelný důvod prodlení.

Takové odůvodnění není dostatečné, je v rozporu s citovaným ustanovením § 102 odst. 3 daňového řádu a činí rozhodnutí nepřezkoumatelným. Žalovaný ve svém rozhodnutí sice uvedl, že vycházel z právní úpravy promíjení příslušenství daně upravené v § 259b a § 259c daňového řádu a z veřejně dostupného pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně, který upravuje situace, které lze za ospravedlnitelné důvody prodlení považovat, ale v napadeném rozhodnutí absentují jakékoli konkrétní úvahy, kterými se žalovaný řídil při hodnocení konkrétních důvodů uváděných žalobcem v žádosti a podkladů pro vydání rozhodnutí, které měl k dispozici.

Úprava prominutí úroku z prodlení ve smyslu § 259b daňového řádu a zejména pak ve smyslu části III. 3. A pokynu GFŘ-D-21 k promíjení v sobě zahrnuje kombinaci neurčitého právního pojmu (tzv. ospravedlnitelný důvod prodlení) a správního uvážení.

Při výkladu neurčitého právního pojmu se uvážení žalovaného, 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).

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 tzv. ospravedlnitelný důvod prodlení či nikoli a proč.

Soud proto musí mít možnost přezkoumat, zda výklad a aplikace neurčitého právního pojmu žalovaným je v souladu se zákonem, jaké podklady pro své rozhodnutí k tomu žalovaný 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 žalovaného 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 žalovaného.

Jestliže takový přezkum možný není, je rozhodnutí žalovaného pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelné. I když zde není veřejné subjektivní právo na poskytnutí posuzované úlevy, nelze vyloučit, zda nebylo zasaženo do práva žalobce na řádný proces, jež mohlo být dotčeno, resp. porušeno a jehož ochrany se lze u soudu domáhat.

Žalovaný musí přezkoumatelným způsobem zhodnotit, zda konkrétní okolnosti případu, které v žádosti zcela konkrétně popsal žalobce, lze podřadit pod neurčitý právní pojem tzv. ospravedlnitelného důvodu prodlení či nikoliv. V projednávané věci žalovaný vůbec neobjasnil, co se rozumí pojmem „ospravedlnitelný důvod prodlení“ a jaké případy lze do tohoto rámce zasadit. Pouze takto je rozhodnutí správního orgánu přezkoumatelné.

Krajský soud se tak zcela ztotožňuje s námitkou žalobce, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

K vyjádření žalovaného k žalobě, v němž uvedl, že ze žádosti žalobce a jeho žaloby je zřejmé, že žalobce je s pokynem GFŘ-D-21 seznámen, a jsou mu tak známy skutečnosti, v jejichž naplnění je možné spatřovat tzv. ospravedlnitelný důvod prodlení, krajský soud uvádí, že takový stav nečiní rozhodnutí přezkoumatelným. Jak již judikoval zdejší soud v rozsudku ze dne 25. 1. 2007, č. j. 19 Cad 88/2006-7, rozhodnutí musí být jasné a přesvědčivé nejen pro účastníky správního řízení, ale i pro ostatní orgány a osoby, aniž by se k pochopení rozhodnutí musely seznamovat s obsahem správního spisu. Tak tomu v případě napadeného rozhodnutí žalovaného z výše uvedených důvodů v žádném případě není.

Krajský soud tak zrušil napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí [ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 4 s. ř. s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.). V souladu s ust. § 76 odst. 1 s. ř. s. bylo ve věci rozhodnuto bez jednání.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- a) zaplacený soudní poplatek 3.000 Kč
- b) náklady právního zastoupení advokátem
 - α) odměna advokáta za zastupování
v řízení ve výši 3.100 Kč bez DPH /
/ úkon při těchto úkonech právní
služby:
 - 1) příprava a převzetí věci § 7, § 11,

2) sepis žaloby	§ 9 odst. 4 písm. d) vyhl. č. 177/1996 Sb.	
3) replika ze dne 22. 6. 2016		9.300 Kč
β) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč bez DPH / / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. α)	§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	900 Kč
γ) DPH 21% z částek uvedených pod písm.α) – β)		2.142 Kč
Celkem		15.342 Kč

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

V Olomouci dne 17. října 2017

Za správnost vyhotovení:
M. Ch.

JUDr. Zuzana Šnejdrová, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu