



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce: **ASAP s.r.o.**, se sídlem Věž č.p. 145, Věž 582 56, zast. JUDr. Josefem Košmiderem, advokátem se sídlem Kalinovo nábřeží 605, Havlíčkův Brod, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 4. 2014, č. j. 9275/14/5000-14204-711322,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 10. 6. 2014 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 4. 2014, č. j. 9275/14/5000-14204-711322, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 18. 11. 2013, č. j.

1493916/13/2903 – 24802-601109, kterým byla žalobci vyměřena pokuta za opožděné daňové tvrzení daně ve výši 300.000 Kč.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce ve své žalobě, doručené soudu dne 10. 6. 2014 namítá, že napadené rozhodnutí žalovaného je nesprávné a nezákonné. Žalobce má za to, že podal daňové přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 řádně, ve stanové lhůtě. Jednatel Ing. J. Ch. za žalobce uhradil daň z příjmů právnických osob dne 12. 6. 2013 přičemž byl přesvědčen, že podal daňové přiznání. Správce daně v listopadu 2013 kontaktoval žalobce s tím, že daňové přiznání podáno nebylo. Dle žalobce nepodá-li daňový subjekt daňové přiznání řádně, je povinností správce daně dle § 145 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „daňový řád“), vyzvat daňový subjekt k podání daňového přiznání a určit mu náhradní lhůtu. Žalobce zdůrazňuje, že správce daně obdržel v červnu 2013 finanční prostředky od žalobce a k této platbě neměl žádné doklady zdůvodňující její úhradu. Proto poukazuje na nečinnost správce daně po více jak 120 dní, ačkoliv nepochybně měl a musel zjistit, že mu byla poskytnuta platba nedoložená daňovým přiznáním. Žalobce poukazuje na tvrdost zákona, pro ty daňové poplatníky, kteří řádně a včas platí daně. Žalobce přiznává fakt, že opomněl podat daňové přiznání ve stanoveném termínu, ačkoliv bylo řádně vypracováno a se správcem daně projednáno. Žalobce zdůrazňuje, že zde nebyl úmysl zkrátit stát na daních, ale šlo pouze o nedopatření. Žalobce je přesvědčen, že tak vysoká pokuta by neměla být uložena za prvé pochybení daňového subjektu, namítá nepřiměřené negativní následky za takové pochybení.

[3] Žalobce namítá, že rozhodnutí správce daně o vyměření pokuty a napadené rozhodnutí je v rozporu se základními zásadami správy daní, jak jsou uvedeny v daňovém řádu. Poukazuje především na zásadu uvedenou v ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu, dle kterého správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a požívá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Dle žalobce je cílem správy daní vymození daní a v tomto směru žalobce nic neporušil. Daň byla řádně a včas uhrazena. Dle žalobce byla porušena i zásada uvedená v ustanovení § 7 odst. 1 daňového řádu, příkazující, aby správce daně postupoval bez zbytečných průtahů a dle odst. 2 má správce daně postupovat tak, aby nikomu nevznikly zbytečné náklady.

III. Vyjádření žalovaného

[4] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 24. 7. 2014 navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Žalovaný zdůrazňuje, že koncepce pokuty za opožděné tvrzení daně nevychází z předpokladu provedení správní úvahy správcem daně, ve které by bylo možné zohlednit subjektivní okolnosti na straně daňového subjektu, který se s plněním své zákonné povinnosti nepeněžitě povahy ocitl v prodlení. Žalovaný dále poukazuje na skutečnosti, že přiznání k dani z příjmů právnických osob nebylo podáno žalobcem v zákonné lhůtě (která byla v jeho případě šesti měsíční v souladu s ustanovením § 136 odst. 2 daňového řádu). Jiné okolnosti jednání žalobce dle žalovaného nemohou být při stanovení pokuty zohledněny. Stejně tak není vznik sankce z neplnění této povinnosti vázán na skutečnost, zda byla daň

v řádném termínu uhrazena správci daně. Jedná se o dvě samostatné základní povinnosti daňových subjektů při správě daní – povinnost daň správně vyčíslit a formou podání daňového tvrzení ji správci daně vykázat a povinnost stanovenou daň uhradit. Žalovaný zdůrazňuje, že případné vydání výzvy k podání řádného daňového tvrzení není dána žádná lhůta, a to ani zákonem, ani jinými předpisy. Jediným limitem pro vydání výzvy k podání řádného daňového tvrzení je lhůta pro stanovení daně dle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu. Dle žalovaného nemohlo dojít k porušení žádných zásad.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[5] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**, napadené rozhodnutí žalovaného **bylo vydáno** v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl poté, co nařídil jednání dle ustanovení § 49 s.ř.s. Na nařízeném jednání dne 30. 4. 2016 setrvali účastníci na svých stanoviscích s odkazem na písemná podání.

[6] Ze správního spisu vyplývá, že dne 31. 3. 2010 byla doručena správci daně generální plná moc, ve které žalobce zmocnil společnost Lamira s.r.o. IČ: 47716410, Pražská 268, 342 01 Sušice, jako společnost evidovanou u Komory daňových poradců ČR. Daňovému subjektu, kterému daňové přiznání zpracovává a podává poradce, se podává nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období dle ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu. V tomto případě se jednalo o daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012. Daňové přiznání proto mělo být podáno nejpozději do dne 1. 7. 2013 u správce daně. Žalobce však daňové přiznání nepodal v řádném termínu. Podal jej až po neformálním telefonickém upozornění správce daně dne 14. 11. 2013.

[7] V daném případě mezi žalobcem a žalovaným není sporu o tom, zda bylo nebo nebylo podáno daňové přiznání ve lhůtě či se zpožděním. Spor mezi stranami tkví v následném negativním důsledku v podobě uložení pokuty dle ustanovení § 250 daňového řádu, která dopadá na žalobce v případě, že daňové přiznání podal opožděně.

[8] Právní úprava v případě, že daňový subjekt nepodá daňové přiznání ve lhůtě, stanovuje, že vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu dle ustanovení § 250 daňového řádu. Dle ustanovení § 250 odst. 6 daňového řádu vystaví správce daně samostatný platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně. Pokuta vzniká přímo ze zákona ve stanovené výši, nastanou-li zde předpokládané skutečnosti. Jelikož je výše pokuty odvozována od zákonného ustanovení, správce daně ji daňovému subjektu pouze předepíše platebním výměrem bez možnosti diskrece. Fakticky správce daně tuto povinnost platebním výměrem pouze deklaruje. Podmínkou pro vznik pokuty je nepodání daňového přiznání včas; včasností pro účely vzniku povinnosti uhradit pokutu se rozumí jeho podání alespoň do pěti pracovních dnů poté, co uplynula zákonem stanovená lhůta pro jeho podání. Tato sankce se uplatní i v případech, kdy daňový subjekt nepodá daňové přiznání ve lhůtě po výzvě správce daně dle ustanovení § 135 daňového řádu.

[9] Daňový řád dle ustanovení § 1 upravuje správu daní, což je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní (v rovině nalézací) a zabezpečení jejich úhrady (v rovině

platební). Základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání podané daňovým subjektem. Správa daní je postavena na principu, že daňový subjekt nese břemeno tvrzení ohledně své daňové povinnosti. Daňový subjekt spolupracuje při stanovení daňové povinnosti se správcem daně zejména tím, že správně tvrdí výši daně, kterou je zároveň povinen uhradit. Naplnění cíle při správě daní je tudíž dvousložkové, obě složky musí být splněny kumulativně. Dle zákona, v případě, že není jedna ze složek splněna, nastupují sankční prostředky, které vedou k nápravě a splnění cíle. V nyní posuzovaném případě se jedná o pokutu za opožděné tvrzení daně dle ustanovení § 250 daňového řádu. Není možné, aby daňový subjekt přenášel odpovědnost za plnění svých vlastních povinností, v tomto podání daňového přiznání, na správce daně.

[10] S uvedeným souvisí žalobcem namítaná nečinnost správce daně. Nečinnost, žalobce spatřuje v nevyzvání daňového subjektu k podání daňového přiznání dle ustanovení § 135 daňového řádu a dle ustanovení § 145 daňového řádu, resp. v upozornění na nepodání daňového přiznání v bezprostřední návaznosti na zaplacení daně. K této námitce soud uvádí, že není povinností správce daně sledovat stav daňového účtu každého daňového subjektu a ve vztahu k pohybu na něm kontrolovat podaná daňového přiznání, sledovat běh lhůt a následně neformálně upozorňovat daňový subjekt (či jeho zmocněnce), že má dostát své povinnosti, kterou mu ukládá zákon dle ustanovení § 135 daňového řádu. Ustanovení § 135 daňového řádu uvádí, že každý daňový subjekt je povinen podat řádné daňové tvrzení, ve kterém má sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně a to nejpozději poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení. Správce daně je samozřejmě povinen dbát řádného výběru daní a i proto daňový řád upravuje institut výzvy správce daně dle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu v případech, kdy daňový subjekt nepodá daňové přiznání. Tento institut je časově omezen pouze lhůtou pro stanovení daně dle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu.

[11] Soud zdůrazňuje, že výzva a dodatečné stanovení náhradní lhůty pro případy včasného nepodání řádného daňového tvrzení dle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu, je lhůtou náhradní; znamená to, že pokud vyhoví subjekt správcově výzvě a ve stanovené lhůtě skutečně řádné daňové tvrzení dodá, nemá to vliv na zánik povinnosti k úhradě pokuty za opožděné tvrzení daně dle ustanovení § 250, tato povinnost i tak nastane. Tato povinnost nenastane, pouze pokud zpoždění nebylo delší jak pět pracovních dnů. V případě, kdy žalobce podal daňové přiznání 136 dní po lhůtě, postupoval žalovaný v souladu se zákonem dle ustanovení § 250 daňového řádu.

[12] Žalobce brojí ve své žalobě proti nečinnosti žalovaného. Nečinnost žalobce spatřuje v tom, že žalovaný téměř tři měsíce neučinil žádné kroky k tomu, aby odstranil pochybení na straně žalovaného v podobě nepodání daňového přiznání. Obecně lze v případě nečinnosti odkázat na ustanovení § 38 daňového řádu, dle kterého je možné se chránit před nečinností v případě, že správce daně nepostupuje v řízení bez zbytečných průtahů, protože marně uplynula zákonem stanovená lhůta, v níž měl správce daně provést úkol, nebo neprovedl úkon ve lhůtě, která je pro provedení takového úkonu při správě daní obvyklá nebo pokud nevydal rozhodnutí bezodkladně poté, co došlo k shromáždění podkladů potřebných pro rozhodnutí. K tomu, aby však mohl žalobce namítat nečinnost dle ustanovení § 38 daňového řádu, předpokládá se aktivita osoby, která svým podnětem zahájí postup, jenž údajnou nečinnost

prověří a případně též zhojí. Takový podnět upozorňující na nečinnost však musí být adresován nadřízenému správci daně. Jestliže namítá žalobce nečinnost správce daně, tak tato může spočívat pouze v tom, že správní orgán nečinil žádné kroky pro vyzvání daňového subjektu, nicméně je obecně a konstantně judikováno, že za nečinnost správního orgánu nelze považovat situace, kdy správní orgán nezahájí řízení v případech zahajovaných z úřední povinnosti. V souzené věci je výzva správce daně k podání daňového přiznání limitována toliko během lhůty pro stanovení daně, avšak ani touto lhůtou není limitována povinnost správce daně vyzvat daňový subjekt k podání daňového přiznání, ale správní orgán je limitován pouze v tom, do kdy může daňový subjekt vyzvat k podání daňového přiznání. V souzené věci by se spíše než o nečinnost správce daně prvního stupně mohlo jednat o porušení povinnosti postupovat podle obecných zásad daňového řádu (§ 5 odst. 3, příp. § 6 odst. 2 a § 7). Soud však porušení takových povinností neshledal. Je sice pravdou, že správce daně prvního stupně musel evidovat na daňovém účtu žalobce platbu daně, kterou neměl spojenou s podaným daňovým přiznáním, ale zároveň není na správci daně, aby předjímal postup daňového subjektu, který jistě mohl uhradit daň a podat daňové přiznání později ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Neformální výzvu ve lhůtě cca tří měsíců od uplynutí lhůty nepovažuje soud za postup, který by bylo možné označit za zásadní průtahy a neochotu správce daně spolupracovat s daňovým subjektem, a to i s ohledem na to, že správce daně se musel po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání jistě zabývat daňovými přiznáními subjektů, které své daňové přiznání řádně podaly. Výše pokuty uložené žalobci je důsledkem vysoké daňové povinnosti. Podmínky pro uložení maximální výše pokuty nastaly již po 43 dnech prodlení s podáním daňového přiznání. V případě, že by žalovaný vyzval žalobce do několika dní po splnění podmínek pro uložení maximální výše pokuty, bylo by možné, považovat takové jednání za účelové, v tomto případě však není možné takové jednání za účelové považovat.

[13] Zásadní negativní důsledek, který v tomto případě nastal, tedy uložení pokuty dle ustanovení § 250 daňového řádu, byl stanoven žalovaným dle zákona. Žalobce svým jednáním naplnil skutečnosti, které opravňují k uložení pokuty, a to tak, že nepodal daňové přiznání v zákonem stanovené lhůtě. V tomto případě se jedná o opožděné podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012. Daňové přiznání bylo podáno dne 14. 11. 2013 po neformálním telefonickém hovoru ze strany správce daně, přestože řádný termín pro podání daňového přiznání marně uplynul dne 1. 7. 2013, daňové přiznání bylo tudíž podáno po 128 dnech. Žalobci byla správcem daně uložena pokuta za opožděné tvrzení daně v souladu s ustanovením § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 6 daňového řádu, platebním výměrem č. j. 1493916/13/2903-24802-601109 ze dne 18. 11. 2013, ve kterém žalovaný uložil žalobci pokutu za opožděné podání daňového přiznání ve výši 300.000 Kč. Výpočet pokuty byl proveden na základě vyměřené daně z příjmů právnických osob, která byla stanovena ve výši 14.247.190 Kč. Dle ustanovení § 250 odst. 1 daňového řádu byla stanovena procentuální výše pokuty za každý následující den po prodlení, přičemž zde není jakákoli možnost správního uvážení. Daňový řád v ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) jasně stanovuje za každý den prodlení pokutu ve výši 0,05 % stanovené daně, nejvýše však 5 % stanovené daně, což v daném případě po výpočtu činí částku ve výši 712.360 Kč. Vzhledem k ustanovení § 250 odst. 5 může být maximální výše pokuty 300.000 Kč. Žalovaný tak uložil žalobci pokutu v nejvyšší možné výši, kterou zákon umožňuje. Soud

konstatuje, že na základě výše uvedeného jednal v souladu s ustanoveními daňového řádu a nikterak nepostupoval proti zákonným ustanovením.

[14] Žalobce dále ve své žalobě namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí, přičemž blíže nespecifikuje, v čem nezákonnost spatřuje. Zdejší soud poukazuje na to, že dle ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. není ze žalobního bodu patrné, z jakých skutkových či právních důvodů považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné. Není tudíž jasné, z jakých konkrétních důvodů by bylo možné napadené rozhodnutí za nezákonné považovat, proto se soud námitkou zabývá pouze v obecné rovině a odkazuje na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, č. j. 1 Afs 129/2006-70, který vymezil institut nezákonnosti tak, že „[n]ezákonným je rozhodnutí, které je v rozporu se zákonem nebo jiným právním předpisem, a přitom ještě nejde o tak intenzivní rozpor, aby bylo možno usuzovat, že rozhodnutí neexistuje, tj. že je nicotné. Nezákonnost může být vyvolána buď chybnou aplikací hmotného práva (pak půjde o nezákonnost v tom smyslu, jak o ní hovoří § 76 odst. 1 soudního řádu správního), nebo práva procesního. Procedurální pochybení mohou mít charakter nepřezkoumatelnosti rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního nebo vad řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. b) a c) soudního řádu správního); tyto vady řízení jsou však v rámci soudního řízení relevantní pouze pokud jde o tzv. vady podstatné, tj. pokud porušení procesního práva mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.“ Žalobou napadené rozhodnutí nenaplnuje takto vymezenou definici nezákonnosti. Žalovaný jednal v souladu se zákonem, aplikoval správná ustanovení daňového řádu, přičemž jeho rozhodnutí nenaplnovalo znaky nepřezkoumatelnosti, když obsahovalo veškeré náležitosti týkající se formy i obsahu odůvodnění, které bylo srozumitelné a vyčerpávající s vypořádáním veškerých námitek žalobce.

[15] Žalobce taktéž namítá přílišnou tvrdost daňového řádu ve věci ukládání pokut. Zdejší soud odkazuje na nálezný Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14 ve věci návrhu na zrušení ustanovení § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve kterém Ústavní soud konstatuje, že ustanovení daňového řádu je v souladu s principy právního státu ve smyslu čl. 1 Ústavy a nepředstavuje rozpor s čl. 1 a čl. 11 odst. 1 a 5 Listiny a s čl. 1 protokolu k Úmluvě.

[16] Žalobce dále namítá porušení základních zásad daňového řádu žalovaným. Brojí především proti ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu, které uvádí, že má správce daně šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinnosti jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Soud poukazuje na to, že cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, avšak tohoto cíle lze dosáhnout jenom postupem, který stanoví daňový řád, a to při respektování všech ostatních zásad a též požadavků plynoucích z ústavního pořádku. Vymezení pokuty v tomto případě bylo zcela v souladu s postupem, který stanovuje daňový řád. Daňový řád v tomto případě neumožňuje jakoukoli diskreci správního orgánu. Uložení a výše pokuty byla žalovaným stanovena dle ustanovení daňového řádu, přičemž použil jen takové prostředky, které umožňují dosáhnout cíle správy daní. Správce daně ani žalovaný neměli žádnou možnost volby prostředků, nehledě na to, že platební výměr na pokutu nesměřuje k vynucení

plnění určité povinnosti, ale k oznámení vzniku určité sankce za porušení povinnosti. Žalobce poukazuje taktéž na zásadu uvedenou v ustanovení § 7 daňového řádu, která uvádí, že správce daně postupuje bez zbytečných průtahů. Jak je výše uvedeno, správce daně má dle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu tři roky na to, aby stanovil daň. Ustanovení § 7 odst. 2 daňového řádu zakotvuje zásadu hospodárnosti ve smyslu požadavku na procesní ekonomii. Je nutné zdůraznit, že nelze považovat vlastní daňovou povinnost, příslušenství daně či jinou platební povinnost, kterou daňovému subjektu ukládá zákon nebo správce daně v souladu se zákonem za zbytečné náklady. Jednání žalovaného tak nebylo nepřiměřené ani nebylo v rozporu se zákonnými zásadami.

V. Shrnutí a náklady řízení

[17] S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[18] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31.3.2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 30. března 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu