



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **R. S.**, zast. Ing. Tomášem Hajduškem, daňovým poradcem v Katovicích, Školní 419, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Havlíčkově Brodě**, se sídlem v Havlíčkově Brodě, Smetanovo nám. 261, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. února 2011, čj. 8281/11/223911709367, **t a k t o :**

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 16. února 2011, čj. 8281/11/223911709367 se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 13 216 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

Odůvodnění:

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora identifikovaného rozhodnutí, jímž mu žalovaný částečně prominul penále za prodlení úhrady daně

z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 a roku 2001 v celkové výši 78 901 Kč.

Napadené rozhodnutí označil za nezákonné, neboť žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav. Rozhodnutí je dle jeho názoru zatíženo libovůlí a neodůvodněně nerovným zacházením. Penále bylo dle žalobce prominuto v menší míře, což znamená zásah do jeho majetku a porušení ústavně zaručených práv podle čl. 2 odst. 2, práva na vlastnictví majetku dle čl. 11 odst. 1 a práva na spravedlivý proces dle čl. 36 a násl. Listiny základních práv a svobod.

Žalobce především zdůraznil, že napadené rozhodnutí neobsahuje dostatečné zdůvodnění, a proto je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Uvedl, že žalovaný se vypořádal pouze s částí důvodů v žádosti uvedených a týkajících se časového odstupu, existence výkladových nejasností, bezdlužnosti žalobce, jediného porušení platební povinnosti a otázky nezatajování skutečností ze strany žalobce. Žalovaný se dle žalobce nevypořádal s námitkami, které tvořily základ jeho žádosti a jimiž dokládal přílišnou tvrdost zákona. Jednalo se o námitku, dle níž český zaměstnavatel ani daňový poradce žalobce neupozornili na nutnost přiznat ke zdanění v ČR i příjmy od jeho německého zaměstnavatele, dále námitku dle níž žalobce použil na doplatek své daňové povinnosti téměř všechny rodinné úspory a doplatek daně za jeho celosvětové příjmy dokonce přesáhl jeho čistou mzdu na území ČR, dále námitku, že žalobce neovládá český jazyk a konečně i námitku, že žalobce nemá k dispozici žádné prostředky na zaplacení vyměřeného penále. Žalovaný se nevypořádal s těmito důvody a v jeho postupu spatřuje žalobce porušení ust. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a vyhlášky č. 229/1993 Sb., kterou jsou územní finanční orgány zmocněny k promíjení příslušenství daně, neboť ani jeden z uvedených právních předpisů dle žalobce nebrání žalovanému v posouzení všech důvodů. Postup žalovaného považoval žalobce za rozporný s pokynem D-330 Ministerstva financí, který uvádí pouze demonstrativní výčet důvodů pro prominutí daně a nikoliv jejich výčet úplný. Žalobce rovněž upozornil, že nedostatek odůvodnění rozhodnutí byl žalovanému vytýkán již v předcházejících řízeních vedených před Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 14. 10. 2010, čj. 5 Afs 51/2010-107, a v rozsudku zdejšího soudu ze dne 17. 12. 2010, čj. 31 Af 125/2010-128. Žalobce dále k otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí citoval další závaznou právní judikaturu Nejvyššího správního soudu.

Rozhodování žalovaného označil žalobce za rozporné se zavedenou správní praxí. Odkázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005/57, jenž zdůrazňuje princip zásadní vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro správní uvážení. Za tuto správní praxi žaloba označila pokyn DS-159, metodické postupy pro vyřizování žádostí o prominutí daně příslušenství – vnitřní pokyn Ministerstva financí čj. 43/48 554/2008-431, pokyn D-319 a pokyn D-330. V těchto metodických postupech je uvedeno, kolik procent z vyměřené částky penále lze prominout při naplnění

jednotlivých důvodů tvrdosti zákona. Žalovaný za důvody prominutí uznal bezdlužnost žalobce, dále jediné porušení platební povinnosti a konečně skutečnost,
Pokračování 31Af 37/2011

-3-

že zjištěné důvody nemají charakter zatajení skutečností. Metodické postupy Ministerstva financí přitom umožňují prominutí v těchto případech ve výši 40 %, 30 % a 20 %. Pokud žalovaný prominul pouze 10 %, jeho postup byl dle žalobce v rozporu se zavedenou praxí. Žalobce měl zato, že se žalovaný cítil být dotčen, že žalobce byl předcházející žalobou u zdejšího soudu úspěšný. Upozornil rovněž na rozsudky zdejšího soudu ze dne 13. 11. 2009, čj. 31 Ca 57/2009-31 a ze dne 11. 11. 2010 31 Af 44/2010-38, které se problematiky dodržování vytvořené praxe při rozhodování o prominutí penále týkají.

Žalobce měl rovněž zato, že hodnocení některých důvodů v žádosti je zaujaté a neobjektivní. Upozornil, že žalovaný neuznal jako důvod pro naplnění tvrdosti zákona existenci výkladových nejasností hmotněprávních daňových zákonů. Žalobce považoval za zřejmé dvě výkladové nejasnosti. První spočívala v tom, zda žalobce byl či nebyl tzv. zahraniční odborník a zda mu tak mohla či nemohl být na území ČR vyměřena daň za zdaňovací období roku 2000, druhá výkladová nejasnost se týkala otázky, zda byla či nebyl daň vyměřena až po uplynutí prekluzivní lhůty dle ust. § 47 daňového řádu. K první nejasnosti žalobce uvedl, že v předmětném období jeho příjem zdanění nepodléhal, v druhém případě považoval s odkazem na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2011, čj. 5 Afs 15/2009-122 za zřejmé, že daň byla vyměřena po uplynutí prekluzivní lhůty. Dále žalovaný neuznal jako důvod naplnění tvrdosti zákona dobrou spolupráci žalobce se správcem daně. Upozornil, že po obdržení výzvy k podání daňového přiznání učinil všechny potřebné kroky, aby výzvě vyhověl a přiznání podal. Jinak by totiž musel správce daně vyměřit daň podle pomůcek, což se nestalo. Upozornil dále na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, čj. 5 Afs 48/2007-173, z něhož vyplývá nutnost, aby se úřady obracely na občany jiných zemí Evropské unie při výzvě k plnění jejich povinností a uplatňování práv v jejich rodném jazyce. To se však v daném případě nestalo.

Poslední žalobní bod se dotýkal otázky nepřiměřenosti výše penále. Žalobce vyslovil přesvědčení, že vyměřené penále je v rozporu se zásadou přiměřenosti evropského práva. Odkázal na ust. § 63 daňového řádu a uvedl, že skutečnost, že v období 500 dnů se penále vybírá v mnohonásobně vyšší částce než od 501. dne, kdy výše penále prudce klesá, má v sobě značný hodnotící rozpor. Uzavřel, že se této úpravě nedaří přiměřeně dosáhnout sledovaného cíle, tedy včasného a úplného zaplacení dlužných daní. Žalobce tak měl zato, že sankce uplatňovaná žalovaným je nepřiměřená, neboť je v rozporu s evropskou Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod. Tento rozpor mohl žalovaný svým rozhodnutím o prominutí penále v plné či podstatné výši odstranit, což však neučinil. Tohoto práva se žalobce domáhal na základě čl. 6 odst. 2 Smlouvy o Evropské unii (Maastrichtská smlouva, 1992). Napadené rozhodnutí tak považoval za nezákonné z důvodu rozporu s evropským právem.

Závěrem vyslovil žalobce přesvědčení, že částka promíjeného penále měla být minimálně ve výši 91,5 %. Svůj názor na stanovenou výši pak v žalobě konkrétně ozřejmil. Dále konstatoval, že tuto částku je ještě nutno zvýšit, neboť existují i další

důvody naplnění tvrdosti zákona uvedené v prvním žalobním bodu. Stejně tak považoval za nutné zvýšení vypočtené částky i z důvodu kolize výše vyměřeného
Pokračování 31Af 37/2011

-4-

penále s evropským právem a jeho zásadou přiměřenosti. Dospěl tak ke konečnému závěru, že penále mělo být prominuto v plné výši.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že časový odstup v řízení o stanovení daňové povinnosti je delší více než 12 měsíců od původního data splatnosti. V případě žalobce se však nejednalo ani o dodatečné vyměření ani o daňovou kontrolu. Daň byla vyměřena až na základě opožděně podaného daňového přiznání a příslušenství daně odpovídá právě této časové prodlevě způsobené žalobcem. Nejedná se tedy o tvrdost zákona, neboť delší časový odstup nevznikl zaviněním správce daně.

K žalobcem namítané existenci výkladových nejasností hmotněprávních daňových zákonů žalovaný uvedl, že zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ukládá žalobci povinnost podat na území ČR přiznání k dani z příjmů. Dané ustanovení slouží k odstranění případně existujících nesrovnalostí, které vyplynou z uplatňování daňových zákonů. V důsledku toho se žalobce nachází v situaci, kterou zákonodárce nezamýšlel. Dle názoru správce daně lze za výkladovou nejasnost považovat takovou skutečnost, kde je složitá daňová problematika, ke které existuje více výkladových variant, které se v průběhu času mění nebo upřesňují. Taková situace v případě žalobce nenastala. Způsob zdanění nerezidentů s příjmy ze stálé provozovny a pobývajících déle než 183 dnů na území ČR je dle žalobce dlouhodobě konzistentní. Žalovaný zdůraznil, že jako výkladovou nejasnost nelze interpretovat případný osobní výklad a nepochopení principu zdanění. Navíc žalobce před zahájením zaměstnaneckého poměru v ČR sdělil německé daňové správě, že bude veškeré příjmy zdaňovat na našem území, a proto i dle správce daně musel vědět, že mu vznikla i povinnost podat přiznání k dani z příjmů v ČR. Žalovaný podotkl, že v průběhu celého vyměřovacího řízení nenastala žádná okolnost, na základě níž by vznikly nějaké výkladové nejasnosti. Žalovaný proto ani v tomto případě neshledal důvody pro zohlednění tvrdosti zákona.

Žalovaný uvedl, že zvýšil promíjené příslušenství daně z toho důvodu, že ke dni zpracování žádosti neměl žalobce dluh u územních finančních orgánů, dále z důvodu, že se jednalo o jediné porušení jeho platební povinnosti a zjištěné důvody neměly charakter zatajení skutečností.

Dále žalovaný uvedl, že se neztotožnil s názorem žalobce ohledně jeho spolupráce se správcem daně. Žalobce se totiž dle jeho názoru při plnění svých daňových povinností aktivně nezajímal, jaké jeho příjmy podléhají zdanění, povinnost podat přiznání splnil až na výzvu správce daně. Dále po obdržení platebních výměrů na daňové penále odpověděl pouze dopisem v němčině a na výzvu k odstranění pochybností nereagoval vůbec. Spolupráci se správcem daně proto nemohl žalovaný hodnotit jako dobrou. Upozornil dále, že příslušenství daně vzniklo na základě opožděné platby, k jejímuž řádnému přiznání došlo až na základě výzvy správce daně.

Žalovaný konstatoval, že z důvodu objektivit nepříhlédl k dalším důvodům žalobcem v žádosti uvedeným. Jednalo se o skutečnost, že zaměstnavatel ani daňový poradce neupozornili žalobce na nutnost přiznat v ČR i příjmy od firmy AG Shieser, dále že žalobce použil na doplatek daně za předmětná zdaňovací období téměř všechny svoje úspory a doplatek daně překračuje jeho čistou mzdu získanou z ČR, dále že žalobce bydlí v Německu a nezná český jazyk a nemá žádné volné prostředky ke splacení vyměřeného penále.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný podrobně rozvedl svoje úvahy, jež byly obsahem odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl dále, že správce daně při rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně v zájmu zachování jednotnosti přihlíží pouze ke skutečnostem uvedeným v pokynu D-330, jiný způsob by dle jeho názoru vedl ke zvýhodnění jednotlivých poplatníků a k popření smyslu tohoto pokynu. Proto žalovaný v projednávané věci nebyl oprávněn zohlednit důvody uvedené v žalobě pod body 6. až 10. Zdůraznil dále, že případné osobní pochybení při výkladu hmotného zákona nelze interpretovat jako výkladovou nejasnost. K námitce, dle níž žalobce nedisponuje žádnými volnými finančními prostředky, aby mohl penále uhradit, uvedl, že v takovém případě je žalobce oprávněn využít institutu posečkání daně či rozložení úhrady daně na splátky. K otázce namítané prekluze práva daň vyměřit pak uvedl, že výzva k podání daňového přiznání za zdaňovací období roku 2000 byla žalobci doručena dne 1. 9. 2004, daň byla vyměřena dne 13. 12. 2004 a proti tomuto vyměření neuplatnil žalobce jak řádný tak ani mimořádný opravný prostředek. Daň tedy byla pravomocně vyměřena. Žalovaný přitom odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2008, čj. 8 Afs 47/2005-86, dle něhož není možné revidovat cestou mimořádných opravných prostředků pravomocně stanovenou daňovou povinnost, byť i tato byla stanovena v původně soudně zastávané „teorii 3+1“.

V reakci na písemné vyjádření žalovaného žalobce s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2010, čj. 2 Afs 53/2010-63, uvedl, že závaznou právní praxi správních orgánů lze definovat podle kritéria zákonnosti a kritéria předvídatelnosti. Nejvyšší správní soud pak dovodil, že „jestliže se taková praxe vytvořila, správní orgán se od ní nemůže v jednotlivých případech odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě nepřípustná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila.“

Při nařízeném jednání zástupce žalobce uvedl, že žalobce, ačkoliv cizí státní příslušník, který v době prvního kontaktu se správcem daně již nebyl bez překladu jednotlivých písemností schopen reagovat, postupoval velmi vstřícně, když si v neobvykle krátké době opatřil veškeré podklady, podal daňové přiznání a daň zaplatil. Poté, co mu bylo vyměřeno penále, požádal nejprve prostřednictvím další osoby, a to 3. 3. 2008 o jeho prominutí a tuto žádost následně doplnil 26. 4. 2008. Dále zdůraznil, že žalobce si nebyl vědom své daňové povinnosti, neboť v Německu

měl svého daňového poradce, ten ho na povinnost podat daňové přiznání, případně daň zaplatit, neupozornil. Neupozornil ho ani český subjekt, se kterým spolupracoval.
Pokračování

31Af 37/2011

-6-

Navíc vyslovil přesvědčení, že daňová povinnost mu byla uložena nesprávně, neboť byl osobou – zahraničním odborníkem, na něhož se povinnost daná § 2 odst. 5 zákona o daních z příjmů nevztahovala. Tyto skutečnosti jsou důvodem pro snížení vyměřeného penále, neboť ohledně zmíněné skutečnosti existovala výkladová nejjasnost.

Dále zástupce žalobce poukázal na skutečnost, že zmíněné pokyny řešící postup správce daně při promíjení příslušenství byly ministerstvem tajeny a teprve na žádost podanou dle zákona č. 106/1999 Sb. mu byly na základě rozhodnutí ministra financí poskytnuty. Stejným způsobem pak zástupce žalobce postupoval, když si od správce daně chtěl opatřit přehled o promíjení příslušenství za celé období roku 2010. K tomu soudu předložil údaje, které mu byly dne 24. 3. 2011 k žádosti poskytnuty Finančním úřadem v Havlíčkově Brodě a z nichž lze zjistit, že výše prominutého příslušenství za toto období činí téměř 77% z penále vyměřeného.

Zástupce žalobce se zejména obsáhle zabýval i tou částí odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v níž žalovaný tvrdil, že i když by byla dobrá spolupráce prokázána, je jen na něm, zda ji zohlední jako bonus, tzn. toto zvýhodnění žadateli přizná. S tím zástupce žalobce vyslovil zásadní nesouhlas a tvrdil, že si tímto přístupem a tímto zdůvodněním žalovaný odporuje, když v jiné části tvrdí, že je povinen se zmíněnými pokyny Ministerstva financí řídit.

Dále z žalobních bodů zást. žalobce zdůraznil, že kromě těch důvodů, které pro snížení vypočteného penále stanoví zmíněné pokyny, se měl žalovaný zabývat i dalšími námitkami a důvody, které žalobce uvedl ve své žádosti a které dle jeho názoru by měly ovlivnit výši prominutého penále. Jedná se zejména o již shora znevýhodnění s ohledem na to, že je cizím státním příslušníkem neovládajícím český jazyk a dále to, že jeho daňová povinnost byla zjevně vyměřena po uplynutí prekluzivní lhůty, i když rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o počítání lhůt bylo publikováno až poté, kdy byla žalobci stanovena daňová povinnost a kdy ji uhradil.

Pověřený pracovník žalovaného reagoval na přednes zástupce žalobce, který připomínal problémy žalobce týkající se jeho jazykových schopností, případně porušení povinností jeho daňového poradce a organizace, u níž vykonával činnost v ČR. Podle názoru žalovaného nemá tato skutečnost na výsledky řízení o prominutí příslušenství žádný vliv. Pokud zástupce žalobce poukazoval na to, že žalobci vznikly problémy při komunikaci se správcem daně v českém jazyce, poukázal pověřený pracovník žalovaného na zákonné ustanovení daňového procesního předpisu, které jednoznačně nařizuje komunikaci v českém nebo slovenském jazyce. Dále se vyjádřil i k žalobcem předloženému sdělení žalovaného, vydanému podle zákona č. 106/1999 Sb., z něhož vyplývá pouze kolik bylo prominuto penále, neříká však nic o tom, z jakých důvodů se tak u jednotlivých subjektů stalo.

Krajský soud přezkoumala napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění

pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) v rozsahu žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.

Pokračování

31Af 37/2011

-7-

Předně je nutno konstatovat, jak již ostatně uvedl zdejší soud ve svých předcházejících rozsudcích, že se žalovaný při posuzování žádosti žalobce řídil pokynem D-330, kterým se vymezují nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ust. § 55a daňového řádu a Metodickými postupy pro vyřizování žádosti o prominutí daně a příslušenství daně a k vymezení veřejné podpory pro prominutí dle ust. § 55a téhož zákona. K tomu krajský soud uvádí, že navzdory tomu, že se nejedná o obecně závazné právní předpisy, nýbrž pouze o interní metodické postupy určené pro správce daně, je jejich použití pro prominutí příslušenství daně z důvodů tvrdosti dle ust. § 55a daňového řádu namístě. Ministerstvo financí těmito interními předpisy, jak samo v úvodu pokynu D-330 uvedlo, vyjádřilo snahu zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla při aplikaci předmětného zákonného oprávnění, založeného na kombinaci neurčitého zákonného pojmu a správním uvážení příslušného správce daně, v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající v zákazu diskriminace a právu na řádný proces. Krajský soud se proto přidržel zmíněných interních předpisů, když hodnotil oprávněnost žalobcem uplatněných žalobních námitek.

Jak vyplynulo ze správního spisu i skutkových okolností projednávané věci, žalovaný částečně promínil žalobci napadeným rozhodnutím penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 a roku 2001. Svoje myšlenkové úvahy pak v rozhodnutí odůvodnil. Vyplynulo z nich, že žalobci zvýšil promíjené příslušenství v plné výši 40 % z důvodů uvedených v metodických postupech Ministerstva financí vedených pod čj. 43/48 554/2008-431 pod položkou C.1, když ze strany žalobce shledal splnění podmínky bezdlužnosti. Žalovaný rovněž žalobci uznal, že se z jeho strany jednalo o jediné porušení platební povinnosti a skutečnost, že zjištěné důvody vyměření daně neměly charakter zatajení skutečnosti. Další podmínku uvedenou jako 4. položku tabulky C1 a to podmínku dobré spolupráce daňového dlužníka se správcem daně při neplnění nepeněžitých povinností žalovaný žalobci neuznal. Svůj názor odůvodnil tím, že se žalobce při plnění své daňové povinnosti aktivně nezajímal, jaké jeho příjmy podléhají zdanění, dále že povinnost podat přiznání splnil až na výzvu a po obdržení platebních výměrů na penále odpověděl pouze dopisem v němčině a na následnou výzvu k odstranění pochybností nereagoval vůbec.

S hodnocením žalovaného týkajícím se špatné spolupráce se správcem daně se krajský soud nemohl ztotožnit.

Z argumentace žalovaného nelze v první řadě ani náznakem dovodit, že by při posuzování žádosti o prominutí příslušenství daně alespoň částečně přihlédl ke specifické pozici žalobce jako cizího státního příslušníka. Je nepochybné, že příslušné pokyny Ministerstva financí správci daně tuto povinnost výslovně nepřipisovaly, nicméně z nich však na druhou stranu nelze dovodit, že by zohlednění takové skutečnosti zcela vylučovaly. V daném případě je přitom nepochybné, že žalobce byl sice ke své povinnosti podat daňové přiznání k daní za příslušné

zdaňovací období správcem daně vyzván, přičemž tato skutečnost znamenala pro žalobce snížení ziskového bonusu o 30 % malus ve smyslu položky 3. tabulky Pokračování

31Af 37/2011

-8-

D.1., nicméně žalobce na výzvu v rámci svých možností reagoval a to v poměrně krátkém časovém intervalu, když do 3 měsíců od obdržení výzvy daňové přiznání podal a následně ihned daň zaplatil. Při tomto postupu, který lze považovat vzhledem ke skutečnosti, že žalobce úřednímu dopisu od správce daně nerozuměl, musel si jej nechat přeložit, zařídit vyžadované podklady pro vyplnění daňového přiznání a následně zařídit jeho překlad do úředního českého jazyka, lze mít zato, že postoj žalobce lze přinejmenším hodnotit jako vstřícný. Pokud žalovaný k této otázce uvádí, že žalobce na platební výměr na penále reagoval pouze německým dopisem a následně na výzvu vůbec, nelze než konstatovat, že při posouzení jeho oprávnění na prominutí penále již tato skutečnost nemůže být zohledňována, neboť takovým postupem si žalobce mohl již uškodit pouze sám sobě, když se proti vydanému platebnímu výměru na penále nebránil odvoláním. Takový postup však nic neubírá žalobci na jeho možnosti, aby byla jeho úroveň spolupráce se správcem daně hodnocena jako dobrá. Krajský soud má zato, že otázku spolupráce hodnotil žalovaný v napadeném rozhodnutí nedostatečně a v této části je možno tedy spatřovat nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. Lze pouze přisvědčit názoru, že se žalobce aktivně o splnění své daňové povinnosti nezajímal. Ostatní důvody týkající se splnění daňové povinnosti až na výzvu správce daně a pasivní přístup žalobce po obdržení platebního výměru na penále však dostatečně nesplnění této podmínky vzhledem k výše uvedenému neodůvodňují. Rozhodnutí žalovaného tak postrádá jakékoliv zohlednění ztížené situace žalobce, který jako cizí státní příslušník, jenž nerozumí úřednímu českému jazyku, potřebuje nesporně delší časový úsek na splnění požadavků správce daně uvedených v jeho výzvě, než daňový subjekt, který se správcem daně jedná ve svém mateřském jazyce. Krajský soud tak má zato, že žalobce měl snahu se správcem daně spolupracovat a tato skutečnost by měla být ze strany žalovaného při posuzování žádosti o prominutí penále zohledněna.

Krajský soud má rovněž zato, že pokyny Ministerstva financí, na základě nichž žalovaný příslušenství daně promíjí, vymezují pouze nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Jedná se tak o demonstrativní výše důvodů, který může být jako nevyčerpávající ze strany žalovaného doplňován. Jak již bylo shora konstatováno, situace žalobce při plnění jeho daňové povinnosti jevíla jisté známky specifčnosti, která by mohla, a dle názoru krajského soudu i měla, být zohledněna ze strany žalovaného právě vzhledem k demonstrativnímu výčtu důvodů pro prominutí příslušenství daně. Žalovaný projevil vůči žalovanému nepochybnou vstřícnost, když na doručenou výzvu reagoval v poměrně krátkém časovém úseku podáním daňového přiznání. Nepřehlédnutelný je rovněž postoj žalobce, který poté, co si uvědomil svoji daňovou povinnost daň řádně zaplatil. A to vše za podmínek mnohem ztíženějších vzhledem k jeho jazykové bariéře. Krajský soud má zato, že tyto okolnosti mohou být ve smyslu pokynů Ministerstva financí hodné zřetele a ze strany žalovaného i přiměřeně bodovány. Žalovaný se s těmito námitkami v napadeném rozhodnutí řádně nevypořádal, když na další důvody žalobcem uváděné reagoval pouhým sdělením, že k nim z důvodu objektivit nepřišel. I v této části lze považovat napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné.

Další žalobní námitky hodnotil krajský soud jako nedůvodné.

Pokračování

31Af 37/2011

-9-

Prisvědčil názoru žalovaného, že se nemohlo v případě žalobce jednat o tvrdost zákona, když delší časový úsek od zákonného vzniku daňové povinnosti a jejího následného vyměření nebyl zaviněn správcem daně. Tuto skutečnost by správce daně mohl zohlednit pouze v případě, že by časový odstup 12 měsíců vznikl jeho zaviněním, tedy že by po uplynutí tohoto časového intervalu byla zahájena daňová kontrola. Tato situace však v případě žalobce nenastala.

Dále se krajský soud nemohl přiklonit k námitce žalobce, že v jeho případě došlo k vyměření daně za existence výkladových nejasností hmotněprávního předpisu. V této otázce se plně shoduje s názoru žalovaného prezentovanými v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na něž v plném rozsahu odkazuje. Lze mít jednoznačně zato, že způsob zdanění nerezidentů s příjmy ze stálé provozovny a pobývajících déle než 183 dnů na území ČR je z časového pohledu neměnný. Při prominutí penále rovněž nelze zohlednit skutečnost, že daňová povinnost byla žalobci vyměřena ve světle nové judikatury Ústavního soudu až po uplynutí prekluzivní lhůty. K této otázce se vyjádřil Nejvyšší správní soud usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 10. 2008, čj. 8 Afs 47/2005-86, jak je zmiňuje i žalovaný ve svém vyjádření. Pokud totiž daňová povinnost byla vyměřena dle tehdy zastávané závazné judikatury před uplynutím prekluzivní lhůty, nelze následně z důvodu změny názoru na počátek běhu prekluzivní lhůty tento původní postup revidovat a to jak cestou opravných prostředků vztahujících se k samotnému vyměření daňové povinnosti tak i v řízení o prominutí penále, jež z důvodu nesplnění daňové povinnosti žalobci za zákona vzniklo.

K otázce stanovení jazyka, v němž mělo být s žalobcem v úředních záležitostech jednáno, krajský soud konstatuje, že z daňového řádu (ust. § 3) nepochybně vyplývá, že před správcem daně se jedná v jazyce českém nebo slovenském, přičemž veškerá písemná podání se předkládají v češtině nebo slovenštině a listinné důkazy musí být opatřeny úředním překladem do tohoto jazyka. Je tedy nepochybné, že postup správce daně, který veškerou korespondenci zasílal žalobci v českém jazyce, byl zákonný. Pokud žalobce odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu (sp. zn. 5 Afs 48/2007), nelze než konstatovat že názor v tomto rozsudku vyslovený není aplikovatelný na daný případ, neboť se zabývá zcela specifickou otázkou mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, která je ve zvláštním zákoně odděleně řešena.

V postupu žalovaného neshledal konečně krajský soud ani rozpor se zásadou přiměřenosti evropského práva. Obsah ust. § 63 daňového řádu neodporuje dle názoru krajského soudu zásadám Smlouvy o Evropské unii, neboť je v souladu s jejími základními principy. Není tedy důvodná námitka žalobce, dle níž měl žalovaný zohlednit při rozhodování o žádosti o prominutí penále kolizi vyměření penále s evropským právem.

Podanou žalobu tak krajský soud shledal částečně důvodnou, proto napadené rozhodnutí ve smyslu ust. § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu

řízení. V něm bude dle ust. § 78 odst. 5 uvedené právní úpravy vázán shora vysloveným právním názorem.

Pokračování

31Af 37/2011

-10-

Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady soudního řízení byl zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč a odměna zástupce a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s.ř.s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Ze soudního spisu je zřejmé, že v dané věci učinil zástupce 3 úkony právní služby po 2 100 Kč (§ 9 odst. 3 písm. f) advokátního tarifu). Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 3 režijních paušálů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč a cestovní výlohy na trase Katovice Hradec Králové a zpět v celkové výši 1 547 Kč a náhradu za promeškaný čas v celkové výši 600 Kč, to vše včetně daně z přidané hodnoty. Krajský soud žalobci nepřiznal účtovanou náhradu nákladů řízení za další úkon daňového poradce, konkrétně za nahlížení do spisu. To totiž není úkonem vyjmenovaným v ust. § 11 citované vyhlášky, přičemž tento názor opírá krajský soud o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, čj. 2 Azs 249/2004-60m, dle něhož nahlížení a studium soudního spisu je součástí přípravy zastoupení. Žalovaný byl zavázán k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

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 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.

V Hradci Králové dne 19. ledna 2012

Mgr. Marie Kocourková, v. r.

předsedkyně senátu