



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudců Mgr. Věry Jachurové a Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **V. N.**
bytem

zastoupený Ing. Janem Bonaventurou, daňovým poradcem
se sídlem Praha 1, Lazarská 1719/5

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2019 č.j. 7333532/19/2006-52523-111365

takto

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 11. 9. 2019 č.j. 7333532/19/2006-52523-111365 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 9.800,- Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, daňového poradce ing. Jana Bonaventury.

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2019 č.j. 7333532/19/2006-52523-111365 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl podle § 38w zákona č. 586/1992

Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon č. 586/1992 Sb.“) a podle § 259 a 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) žádost žalobce ve věci prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu.

2. V napadeném rozhodnutí žalovaný nejprve poukázal na to, že Generální finanční ředitelství vymezilo pokynem GFŘ-D-28 k prominutí pokut za neoznámení osvobozeného příjmu č.j. 87722/16/7100-10111-010509 (dále jen „pokyn“) skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je podle zákonné úpravy možné prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu. Tímto pokynem též Generální finanční ředitelství vyjádřilo snahu zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla i při aplikaci předmětné zákonné pravomoci založené na kombinaci obecně formulovaných právních pojmů v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající v zákazu diskriminace a v právu na řádný proces.
3. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí konstatoval, že ustanovení § 259c odst. 2 daňového řádu upravuje vylučující podmínku pro možnost prominutí příslušenství daně, tedy také pro možnost prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu, jejíž naplnění vylučuje možnost prominutí pokuty. Prominout příslušenství daně tak nelze, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních 3 letech závažným způsobem porušila daňové nebo účetní předpisy. Taková závažná porušení jsou definována v čl. II. 2. A. pokynu.
4. Po posouzení spisové dokumentace dospěl žalovaný k závěru, že nedošlo k naplnění vylučující podmínky ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu pro možnost prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu, a pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu tak bylo možné žalobci prominout.
5. V navazující fázi bylo třeba posoudit, v jakém rozsahu lze pokutu prominout. Žalovaný však zdůraznil, že kladné zodpovězení prvotní otázky, zda lze vůbec pokutu prominout, samo o sobě neznamená, že určitá částka pokuty bude daňovému subjektu prominuta. Uvedl, že pro posouzení rozsahu prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu existují ve smyslu § 259c odst. 1 daňového řádu dvě kritéria, a to ospravedlnitelný důvod prodlení a četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.
6. S odkazem na část II. 3. A., bod 3 pokynu žalovaný dospěl k závěru, že došlo k naplnění vylučující podmínky pro možnost prominutí pokuty, neboť žalobce podal oznámení o osvobozených příjmech za rok 2015 bez výzvy správce daně dne 22. 6. 2016, tedy více než 60 dnů po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. Lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období kalendářního roku 2015 totiž uplynula dnem 1. 4. 2016, přičemž lhůta 60 dnů marně uplynula dnem 31. 5. 2016.
7. Žalobce v žalobě uvedl, že realizoval příjem osvobozený od daně z příjmů fyzických osob v roce 2015 a tuto skutečnost oznámil správci daně dne 22. 6. 2016. V březnu 2016 udělil plnou moc daňovému poradci s cílem prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání, a tedy i předmětu oznámení, o tři měsíce. Nedopatřením však nebyla plná moc zaslána správci daně a v důsledku toho nedošlo k prodloužení lhůty. Tuto skutečnost zjistil jak žalobce, tak daňový poradce v červenci, kdy byla tato skutečnost sdělena správcem daně.

Obratem byla správci daně zaslána plná moc, u níž byla v březnu provedena elektronická konverze.

8. Žalobce namítl, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem, konkrétně s ustanovením § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., které umožňuje pokutu prominout, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Žalovaný zamítl žádost žalobce pouze na základě toho, že v pokynu nenalezl titul pro prominutí pokuty. Zcela tak rezignoval na samostatné hodnocení situace, čímž postupoval v rozporu se zákonem.
9. Pokyn je podle žalobce jen vodítkem, jak mají správci daně postupovat a jeho cílem je předcházet stavu, kdy jsou podobné případy posouzeny zcela odlišně. Nelze jej však považovat za konečný výčet situací, kdy je možné pokutu prominout, neboť k tomu nedal zákonodárce žádný mandát. Pokud tedy pokyn některé situace výslovně neupravuje, ale lze je považovat za ospravedlnitelné důvody.
10. V případě žalobce se o ospravedlnitelné důvody jednalo. Daňový poradce totiž podal oznámení opožděně jen z toho důvodu, že se domníval, že je lhůta pro oznámení prodloužená, a že tedy podává oznámení ve lhůtě.
11. Zároveň žalobce namítl, že při hodnocení okolností je nutné zohlednit, že pozdním oznámením nedošlo k ohrožení zájmů státu či finanční správy. Příjem byl od daně osvobozen, žalobce jej nezatajoval a situace nijak nevyužil ke svému prospěchu.
12. Ačkoli je pokyn v obecné rovině právně nezávazný dokument, nelze pominout, že zásadně omezuje situace, kdy lze sankci snížit či prominout na případy, kdy je oznámení zasláno 60, resp. 90 dní po uplynutí lhůty (s výjimkou případů, kdy je poplatník stížen nemocí nebo živelnou pohromou). Pokud tedy poplatník zjistí, že měl oznámení učinit a zjistí to po více než 60 dnech, je při postupu v souladu s pokynem zcela bez šance na prominutí alespoň části sankce. Stejně tak, pokud pochybení zjistí správce daně, je možné oznámení podat jen do 90 dní od původního termínu, jinak je opět bez šance na prominutí alespoň části sankce. Teoreticky tak správce daně může ovlivnit to, zda dá poplatníkovi možnost sankci snížit, například tím, zda se bude možnými pochybeními zabývat dříve či později. Pokud totiž správce daně vyzve poplatníka až po 90 dnech, bylo by nutné uložit pokutu ve výši 10 % z příjmu a nebylo by možné ji prominout, což je v rozporu s cílem právní úpravy. Ta má za cíl postihovat zcela jiné situace než krátké prodlení, navíc zjištěné a napravené samotným poplatníkem. Při hodnocení nelze rovněž pominout fakt, že se jednalo o novou právní úpravu a s její aplikací nebyly takřka žádné zkušenosti. Pokyn se dle žalobce snaží založit praxi správců daně, kteří rezignují na samostatné hodnocení a slepě aplikují nepřipustně úzká kritéria, která pokyn stanovil. Je tedy na místě úvaha, zda není právní úprava umožňující ukládání takových sankcí bez možnosti jejich snížení v mnoha případech protiústavní.
13. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě stručně shrnul dosavadní průběh řízení ve věci žádosti o prominutí pokuty a jemu předcházejícího řízení o vzniku povinnosti uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu. Uvedl, že dne 29. 7. 2016 byla správci daně předložena plná moc ze dne 31. 3. 2016 ke zpracování a k předložení přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Dne 30. 6. 2016 podal

zástupce žalobce ke správci daně přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Současně podal správci daně dne 30. 6. 2016 i žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ve výši 9.360,- Kč a oznámení o osvobozených příjmech dle § 38v zákona č. 586/1992 Sb., ve výši 50.500.000,- Kč. Vzhledem k tomu, že u správce daně nebyla uložena plná moc opravňující daňového poradce k zastupování žalobce, vydal správce daně výzvy k odstranění vad podání, kterými vyzval podatele k odstranění vad podání spočívajících v jejich učinění neoprávněnou osobou. V reakci na tyto výzvy byla správci daně dne 29. 7. 2016 doručena omezená plná moc zmocňující daňového poradce ke zpracování a předložení přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Podmínky prodloužení lhůty pro podání přiznání dle § 136 odst. 2 daňového řádu nebyly splněny a správce daně vyměřil žalobci platebním výměrem č.j. 6389683/16/2011-51522-108068 ze dne 16. 8. 2016 daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015 dle podaného přiznání ve výši 111.150,- Kč ke dni 1. 4. 2016. S ohledem na uvedené správce daně vyhodnotil oznámení o osvobozených příjmech podané žalobcem dne 30. 6. 2016 jako pozdě podané. Žalobci proto vznikla v souladu s ustanovením § 38w odst. 1 písm. a) zákona č. 582/1992 Sb., povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozených příjmů ve výši 50.500,- Kč. O povinnosti zaplatit tuto pokutu rozhodl správce daně platebním výměrem ze dne 21. 7. 2018 č.j. 6389475/18/2006-52523-111365. Jelikož bylo odvolání proti tomuto platebnímu výměru zamítnuto a napadený výměr na pokutu byl potvrzen, nabylo toto rozhodnutí právní moci dne 18. 2. 2019.

14. K aplikaci pokynu žalovaný uvedl, že tento byl vydán jako vnitřní normativní instrukce v zájmu naplnění požadavku na dostatečně spolehlivě zajištěnou objektivitu a transparentnost při rozhodování o žádostech o prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu dle § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., a s odkazem na obecná ustanovení § 259 a 259c daňového řádu. Cílem pokynu bylo a je zamezit případným excesivním individuálním rozhodováním orgánů finanční správy tak, aby byla při aplikaci předmětného zákonného oprávnění založeného na kombinaci neurčitého zákonného pojmu a správního uvážení příslušného správce daně, v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající v zákazu diskriminace, právu na řádný proces a právu na řízení vedené bez zbytečných průtahů. Pokyn je tedy obecně interním předpisem upravujícím a sjednocujícím praxi správních orgánů (správců daně), kteří mají za povinnost se jím ve své správní praxi řídit. To neplatí pouze v případě, že by se taková praxe neslučovala s obecně závaznými právními předpisy. Ohledně povahy metodických pokynů a závaznosti správní praxe žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudky č.j. 2 Ans 1/2005-55, č.j. 7 Afs 45/2007-251 a č.j. 1 Ao 2/2010-185.
15. Žalovaný dále konstatoval, že v projednávaném případě byla splněna jak podmínka zákonnosti, tak i podmínka předvídatelnosti správní praxe, neboť možnost prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu upravuje § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., a předvídatelnost tohoto postupu je dána jak uvedeným ustanovením, tak podrobnějšími pravidly upravenými v pokynu. Pokyn detailně předepisuje výčet skutečností relevantních pro rozhodování o prominutí pokuty a rovněž postup správce daně při jejich hodnocení. Z toho vyplývá, že výsledek by měl být při stejných okolnostech vždy shodný.

16. Při posuzování žádosti žalobce vycházel žalovaný z pokynu a po posouzení spisové dokumentace dospěl k závěru, že důvod pozdě podaného oznámení o osvobozených příjmech nelze s ohledem na pokyn posoudit jako ospravedlnitelný důvod k nesplnění povinnosti. Požadavek žalobce na zohlednění konkrétních okolností, které pokyn nepostihuje, nelze z důvodů předvídatelnosti, právní jistoty a očekávání, snížení rizika nerovného zacházení či případného klientelismu a libovůle akceptovat. Žalovaný je jako správní orgán povinen se pokynem coby interním předpisem upravujícím a sjednocujícím praxi správních orgánů řídit.
17. Pokud žalobce namítl, že správce daně může teoreticky ovlivnit to, zda dá daňovému subjektu možnost sankci snížit, nejedná se o námitku směřující proti napadenému rozhodnutí, ale námitku proti textaci pokynu, resp. proti pokynu samotnému. Žalovaný se necítí být příslušný k tomu, aby se takovou námitkou zabýval.
18. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
19. Pro posouzení věci je rozhodující následující právní úprava:
20. Podle § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb. platí, že *správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.*
21. Podle § 259c odst. 1 daňového řádu platí, že *při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.*
22. Podle § 259c odst. 2 daňového řádu platí, že *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.*
23. Podle § 259c odst. 3 daňového řádu platí, že *pokud právnická osoba závažným způsobem poruší daňové nebo účetní právní předpisy, hledí se pro účely posouzení splnění podmínky podle odstavce 2 na osobu, která byla v době tohoto porušení v této právnické osobě členem statutárního orgánu, jako by je také porušila.*
24. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že došlo k naplnění vylučující podmínky pro možnost prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu, a implicitně tedy uzavřel, že není dán ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb. Vyšel přitom z pokynu, který za ospravedlnitelný důvod považuje pouze situaci, kdy poplatník podá oznámení o osvobozených příjmech bez výzvy správce daně do 60 dnů po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém poplatník příjem osvobozený od daně obdržel. V posuzovaném případě však žalobce podal oznámení o osvobozených příjmech až dne 30. 6. 2016, ačkoli mu lhůta pro podání daňového přiznání, resp. oznámení o přijetí osvobozeného příjmu, uplynula již dnem 1. 4. 2016.

25. Žalobce namítl, že žalovaný nepostupoval v souladu s ustanovením § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., pokud žádost zamítl pouze na základě toho, že v pokynu nenalezl titul pro prominutí pokuty.
26. Podstatou nyní řešené věci je zodpovězení otázky, jakou roli plní pokyn z hlediska posuzování ospravedlnitelnosti důvodů ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb. K povaze této právní úpravy se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 7. 2020 č.j. 5 Afs 245/2019-8, v němž uvedl, že: „(...) zákonodárce v uvedeném ustanovení zkombinoval neurčitý právní pojem („důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“) a správní uvážení („správce daně může“). Správní orgán tedy musí nejprve posoudit, zda je naplněn neurčitý právní pojem a shledá-li, že tomu tak je, přistoupí ke správnímu uvážení. (...) závěr správního orgánu týkající se neurčitého právního pojmu a jeho aplikace na zjištěný skutkový stav podléhá soudnímu přezkumu v rámci námitek uplatněných v žalobě v plném rozsahu. Neurčité právní pojmy zahrnují jevy nebo skutečnosti, které nelze zcela přesně právně definovat; jejich obsah, rozsah a aplikace se může v závislosti na konkrétních okolnostech měnit. Výsledkem vyhodnocení konkrétního neurčitého právního pojmu je následně závěr, který nemá alternativu. Jinak řečeno, dospěje-li správní orgán k závěru, že neurčitý právní pojem byl naplněn, je povinen rozhodnout tak, jak daná norma, která v sobě neurčitý právní pojem obsahuje, předpokládá.“ Nejvyšší správní soud zdůraznil, že dojde-li k naplnění neurčitého právního pojmu, neznamená to, že správní orgán musí pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu automaticky prominout. Naopak na řadu se dostává správní uvážení, které umožňuje správnímu orgánu posoudit, zda pokutu zcela nebo zčásti promine, či nikoli.
27. V rozsudku ze dne 3. 9. 2015 č.j. 9 Afs 310/2014-36 Nejvyšší správní soud k podstatě správní úvahy vyložil, že: „(p)rostor pro uvážení správního orgánu má vždy své limity. Ty jsou buď stanoveny zákonem, nebo si je musí správní orgán vymezit ve své rozhodovací praxi sám a následně je také dodržovat. Předem stanovená kritéria pro rozhodování však nesmí být excesivní, tj. nemohou například stanovovat diskriminační podmínky, na základě kterých by mělo být rozhodováno. Při rozhodování je nutné zohlednit konkrétní okolnosti daného případu a dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Důvody svého rozhodnutí musí správní orgán uvést v odůvodnění rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 5. 2012, č. j. 1 As 35/2012 – 40). V rámci soudního přezkumu pak soudu přísluší posoudit, zda správní orgán nevybočil z mezí správního uvážení.“ V této souvislosti rovněž konstatoval, že: „(p)okyny jsou interními předpisy upravujícími a sjednocujícími praxi správních orgánů, které jsou svojí vlastní správní praxí vázané. Správní praxí se rozumí ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Správní praxe zakládá legitimní očekávání účastníků řízení. Ti potom očekávají, že správní orgány budou v totožných případech postupovat stejně.“
28. Pokyn je tedy interní normativní akt, kterým nadřízený orgán usměrňuje výklad neurčitého právního pojmu – ospravedlnitelného důvodu prostřednictvím demonstrativního výčtu typových situací, které lze, popřípadě které nelze ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., považovat za ospravedlnitelný důvod pro prominutí pokuty, včetně uvedení případné procentní sazby, která uloženou pokutu moderuje. Na straně druhé ovšem není objektivně možné, aby pokyn obsahoval taxativní výčet všech myslitelných situací, které zakládají důvod pro (ne)prominutí pokuty. Především je však

pokyn z hlediska následného soudního přezkumu ve vztahu k výkladu neurčitěho právního pojmu nerozhodný. Podstatné je znění zákona, které však blíže jednotlivé ospravedlnitelné důvody nevymezuje. Zásadní je proto posouzení, zda skutečnosti tvrzené žalobcem bylo možné považovat za důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu považovat za ospravedlnitelný z hlediska prominutí uložené pokuty, tj. za důvod ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., a to bez ohledu na to, jak tyto důvody vykládá pokyn (viz již výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2020 č.j. 5 Afs 245/2019-28).

29. Za ospravedlnitelný důvod lze podle důvodové zprávy k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon o daních z příjmů a další související zákony a který zakotvil povinnost oznamovat osvobozené příjmy, považovat případy, které jsou z lidského hlediska omluvitelné a které ve svém důsledku způsobují, že nesplnění oznamovací povinnosti představuje prohřešek spíše formalistický. Dobrodiní spočívající v prominutí pokuty nemá svědčit těm, kteří oznamovací povinnost nedodrželi v důsledku vlastní liknavosti či nezodpovědnosti, ba dokonce úmyslným jednáním. Prominutí pokuty by zároveň nemělo s ohledem na zásadu legitimního očekávání způsobit, že na neoznámení osvobozeného příjmu nebude nahlíženo jako na prohřešek. I nadále musí být zachováno pravidlo, že za neplnění zákonné povinnosti musí být udělena adekvátní sankce. Prominutí pokuty proto nemůže sloužit k setření rozdílu mezi těmi, kteří své povinnosti plní řádně a včas, a těmi, kteří je neplní. Posouzení ospravedlnitelnosti daného důvodu ze strany správce daně nesmí vytvořit stav, kdy by poplatníci mohli dopředu spoléhat na to, že jim nesplnění určité povinnosti bude prominuto.
30. Žalovaný v nyní projednávané věci s odkazem na znění pokynu vyloučil existenci ospravedlnitelného důvodu, jelikož ten by byl podle pokynu naplněn pouze za předpokladu, že by žalobce podal oznámení o osvobozeném příjmu do 60 dnů od uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání stanovené v § 136 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 38v odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. Skutečnost, že žalobce nenaplnil žádný z důvodů, které jsou vymezeny v pokynu, však žalovaného nezbavuje povinnosti posoudit a odůvodnit, zda žalobcem uvedený důvod lze považovat za ospravedlnitelný ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb. Žalovaný nemůže jen „mechanicky“ aplikovat pokyn a zároveň zcela rezignovat na povinnost vlastní úvahou vyložit obsah pojmu „ospravedlnitelný důvod“, a to právě optikou argumentace, kterou žalobce odůvodnil svou žádost o prominutí pokuty. Žalobce totiž poukazoval na skutečnost, že nebýt toho, že nedopatřením nebyla správci daně včas (tj. ve lhůtě podle § 136 odst. 1 daňového řádu) doručena plná moc, která byla prokazatelně udělena daňovému poradci dne 31. 3. 2016 (viz konverze plné moci založená ve správním spise), bylo by oznámení o osvobozených příjmech podáno ve lhůtě podle § 136 odst. 2 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020 – pozn. soudu). Ačkoli je nepochybné, že žalobce porušil zákonnou povinnost, což bylo stvrzeno v řízení o uložení pokuty, které však není předmětem tohoto přezkumu, je třeba v intencích § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., a postupem podle § 259c daňového řádu zvážit, zda je výše uložené pokuty adekvátní míře zjištěného provinění žalobce. Na tomto místě považuje soud za nutné zdůraznit, že úkolem soudu není nahradit správní orgán v jeho odborné dozorové kompetenci ani nahradit správní uvážení uvážením soudním, ale naopak posoudit, zda se správní orgán v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem, resp. zda řádně a úplně zjistil skutkový stav, a zda tam, kde se jeho rozhodnutí opíralo o správní uvážení, nedošlo k vybočení z mezí a

hledisek stanovených zákonem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003 č.j. 5 A 139/2002-46). Soud nikterak nepředjímá, jak by žalovaný měl o žádosti žalobce uvážit, poukazuje pouze na to, že žalobce uplatnil konkrétní důvod pro (částečné) prominutí pokuty, a žalovaný se tímto důvodem v napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval, a zatížil tak své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.

31. Soud proto podle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení spočívající v jeho nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem vysloveným soudem v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.). Žalovaný tedy bude povinen vyhodnotit skutkové okolnosti, které žalobce uvedl v žádosti o prominutí pokuty, a na podkladě tohoto hodnocení odůvodnit svou úvahu o existenci či neexistenci ospravedlnitelného důvodu ve smyslu § 38w odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., a v případě, že žalobcem tvrzený důvod shledá ospravedlnitelným, též svůj závěr, v jakém rozsahu pokutu promine či z jakých důvodů pokutu ani při existenci ospravedlnitelného důvodu nepromine.
32. V této souvislosti považuje soud za potřebné uvést, že z pokynu není zřejmé, proč je rozlišována situace, kdy poplatník splní oznamovací povinnost ohledně oznámení osvobozeného příjmu dobrovolně, a situace, kdy poplatník tuto povinnost splní až na základě výzvy správce daně. Poplatník, který splní povinnost dobrovolně, tak musí učinit do 60 dnů od uplynutí zákonné lhůty ke splnění povinnosti, aby bylo možné opožděné splnění povinnosti posoudit jako ospravedlnitelný důvod, zatímco poplatník, který tak učiní až na základě výzvy správce daně, má „výhodu“ dalších 30 dnů, neboli bude moci profitovat ze skutečnosti, že „stihl“ povinnost splnit do 90 dnů od okamžiku, kdy mu ze zákona vypršela lhůta pro podání oznámení. I z tohoto pohledu bude žalovaný povinen vysvětlit, pokud k takovému závěru dospěje, proč je v případě žalobce překročení pokynem stanovené lhůty 60 dní důvodem, který nelze ospravedlnit.
33. Ve druhém výroku rozsudku přiznal soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věta první s.ř.s. žalobci, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Náklady, které žalobci v řízení vznikly, spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000,- Kč a v nákladech souvisejících se zastoupením žalobce daňovým poradcem (§ 35 odst. 2 s.ř.s.). Tyto jsou tvořeny odměnou za zastoupení žalobce daňovým poradcem, a to za 2 úkony právní služby (převzetí zastoupení a sepsání žaloby), přičemž sazba odměny za každý z těchto úkonů právní služby činí dle advokátního tarifu - vyhlášky č. 177/1996 Sb., 3.100,- Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2013]. Náklady zastoupení žalobce jsou dále tvořeny 2 paušálními částkami ve výši 300,- Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 9. 2006). Celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, tedy činí 9.800,- Kč. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v této výši, a to ve stanovené lhůtě k rukám jeho zástupce, daňového poradce Ing. Jana Bonaventury (§ 149 odst. 1 o.s.ř. per analogiam ve spojení s § 64 s.ř.s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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.

Praha 16. prosince 2021

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu