



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **DAV, a. s.**
sídlem Zengrova 510/19, 703 00 Ostrava – Vítkovice
zastoupen JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem,
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
sídlem Na jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2572637/20/3202-50523-810103, ve věci prominutí penále z doměřené daně z příjmů právnických osob, rozhodnutí ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2573181/20/3202-50523-810103, ve věci prominutí penále z doměřené daně z přidané hodnoty, a rozhodnutí ze dne 10. 7. 2020, č. j. 2818009/20/3202-50523-810103, ve věci prominutí penále z doměřené daně z přidané hodnoty,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2572637/20/3202-50523-810103, rozhodnutí ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2573181/20/3202-50523-810103 a rozhodnutí ze dne 10. 7. 2020, č. j. 2818009/20/3202-50523-810103, se **zrušují** a věci se **vracejí** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 17 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Alfréda Šrámka, sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou, doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 2. 9. 2020, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2572637/20/3202-50523-810103, kterým bylo žalobci prominuto penále z doměřené daně z příjmů právnických osob v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce. Dále se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2573181/20/3202-50523-810103, kterým bylo žalobci prominuto penále z doměřené daně z přidané hodnoty rovněž v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce, a dále zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2020, č. j. 2818009/20/3202-50523-810103, kterým bylo žalobci prominuto penále z doměřené daně z přidané hodnoty rovněž v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce.
2. Žalobce považuje napadená rozhodnutí za nezákonná z důvodu posouzení neprojednání zpráv o daňové kontrole na daň z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty správcem daně v rozporu s § 88 zák. č. 280/2009 Sb., (dále jen „daňový řád“) a v rozporu s pokynem GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně ve vztahu k prominutí penále. Podle žalovaného žalobce odmítl nedůvodně podepsat zprávy o daňové kontrole na DPPO a DPH, avšak správce daně zkrátil žalobce na právu být slyšen, když při samotném projednávání zprávy o daňové kontrole žalobce nezjistil, jak na jeho návrhy správce daně reagoval a jak se s nimi vypořádal, a neumožnění přečtení zpráv o daňových kontrolách bylo shledáno krajským soudem v rozporu s daňovým řádem dne 5. 8. 2020 v rozsudcích sp. zn. 25 Af 78/2019 a 25 Af 79/2019.
3. Žalovaný s odkazem na napadená rozhodnutí navrhl zamítnutí žaloby, když zdůraznil, že správce daně činil pokusy k uskutečnění řádného projednání zpráv o daňové kontrole při ústním projednání, což se mu nepodařilo ani při opakovaně zvoleném termínu jednání a k podpisu zpráv o daňové kontrole nedošlo. Sled událostí (vypovězení plné moci žalobcem v den probíhajícího jednání, neumožnění ukončení daňové kontroly v souladu se zásadou součinnosti zejména při jednání dne 21. 9. 2018) vyhodnotil správce daně v kontextu a vzájemné souvislosti jednotlivých kroků jako obstrukční a neodpovídající běžnému postupu kontrolovaného subjektu, což žalovaný zohlednil při posouzení kritéria pro prominutí penále, rozsah součinnosti daňového subjektu v rámci postupů vedoucích k doměření daně ve smyslu § 259a daňového řádu.

4. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Podle § 259a odst. 2 daňového řádu, *správce daně na základě posouzení rozsahu součinnosti daňového subjektu v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední může prominout až 75 % penále. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.*
6. Podle § 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.*
7. Krajský soud se nejprve zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadených rozhodnutí, neboť je povinen přihlížet z úřední povinnosti i k vadám uvedeným v § 76 odst. 1 s. ř. s., pokud tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů. Tato vadnost a nemožnost přezkumu musí být zjevná buď ze správního spisu, z rozhodnutí samého nebo ji soud sezná z jiných rozhodných skutečností, jež se dostanou do jeho sféry (k tomu srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84).
8. Z rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2572637/20/3202-50523-810103, krajský soud zjistil, že žalobci bylo prominuto penále z doměření daně z příjmů právnických osob v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce. Žalovaný nejprve konstatoval, že žádost žalobce splňuje formální požadavky a současně neexistuje ani překážka bránící jejímu meritornímu posouzení. S odkazem na § 259a odst. 2 a § 259c odst. 1 daňového řádu žalovaný nejprve vytyčil druhy porušení povinností daňového subjektu, přiřadil jim procentuální ohodnocení a uzavřel, že „došlo k porušení jedné z uvedených povinností, když daňový subjekt odepřel podpis zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, což má za následek snížení procentní sazby prominutí o 25%“. Žalovaný „ve vztahu k porušení výše uvedené podmínky vyhodnotil kroky daňového subjektu v průběhu postupu vedoucího k doměření daně a zaznamenal je v úředním záznamu č. j. 3321428/18/3202-60562-8703430 z 24. 9. 2018“. Dále citoval z rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 23. 9. 2019 č. j. 375661/19/5200-11434-707603: „jednotlivé kroky daňového subjektu a jeho zástupce nejsou samy o sobě nezákonné, mají však subjektivní povahu a jejich logika v celkovém kontextu neodpovídá běžnému procesnímu postupu kontrolovaného daňového subjektu a jeho zástupce, ale svědčí o účelovém oddalování ukončení daňové kontroly v kombinaci s obstrukčním chováním mající za cíl znemožnit správci daně daňovou kontrolu ukončit“.
9. Z rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2020, č. j. 2573181/20/3202-50523-810103, krajský soud zjistil, že žalobci bylo prominuto penále z doměření daně z přidané hodnoty v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce. Žalovaný rovněž nejprve konstatoval, že žádost žalobce splňuje formální požadavky a současně neexistuje ani překážka bránící jejímu meritornímu posouzení. S odkazem na § 259a odst. 2 a § 259c odst. 1 daňového řádu žalovaný nejprve vytyčil druhy porušení povinností daňového subjektu, přiřadil jim procentuální ohodnocení a uzavřel, že „došlo k porušení jedné z uvedených povinností, když daňový subjekt odepřel podpis zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, což má za následek snížení

procentní sazby prominutí o 25%“. Dále žalovaný „ve vztahu k porušení výše uvedené podmínky vyhodnotil kroky daňového subjektu v průběhu postupu vedoucího k doměření daně a zaznamenal ze v úředním záznamu č. j. 3321428/18/3202-60562-8703430 z 24. 9. 2018“. Dále citoval z rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 23. 9. 2019 č. j. 375661/19/5200-11434-707603: „jednotlivé kroky daňového subjektu a jeho zástupce nejsou samy o sobě nezákonné, mají však subjektivní povahu a jejich logika v celkovém kontextu neodpovídá běžnému procesnímu postupu kontrolovaného daňového subjektu a jeho zástupce, ale svědčí o účelovém oddalování ukončení daňové kontroly v kombinaci s obstrukčním chováním mající za cíl znemožnit správci daně daňovou kontrolu ukončit“.

10. Z rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2020, č. j. 2818009/20/3202-50523-810103, krajský soud zjistil, že žalobci bylo prominuto penále z doměřené daně z přidané hodnoty v rozsahu 50%, když z maximálně možného rozsahu prominutí 75% žalovaný odečetl 25% z důvodu nesoučinnosti žalobce. Žalovaný i v tomto rozhodnutí konstatoval, že žádost žalobce splňuje formální požadavky a současně neexistuje ani překážka bránící jejímu meritornímu posouzení. S odkazem na § 259a odst. 2 a § 259c odst. 1 daňového řádu žalovaný nejprve vytyčil druhy porušení povinností daňového subjektu, přiřadil jim procentuální ohodnocení a uzavřel, že *„došlo k porušení jedné z uvedených povinností, když daňový subjekt odepřel podpis zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, což má za následek snížení procentní sazby prominutí o 25%“*. Konkrétně žalovaný *„ve vztahu k porušení výše uvedené podmínky vyhodnotil kroky daňového subjektu v průběhu postupu vedoucího k doměření daně a zaznamenal je v úředním záznamu č. j. 3321428/18/3202-60562-8703430 z 24. 9. 2018“*. Dále citoval z rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 23. 9. 2019 č. j. 375661/19/5200-11434-707603: *„jednotlivé kroky daňového subjektu a jeho zástupce nejsou samy o sobě nezákonné, mají však subjektivní povahu a jejich logika v celkovém kontextu neodpovídá běžnému procesnímu postupu kontrolovaného daňového subjektu a jeho zástupce, ale svědčí o účelovém oddalování ukončení daňové kontroly v kombinaci s obstrukčním chováním mající za cíl znemožnit správci daně daňovou kontrolu ukončit“*.
11. Jak vyplývá ze shora citovaného ustanovení § 259a odst. 2 daňového řádu, správce daně má ohledně prominutí penále diskreční pravomoc, přičemž je povinen posoudit rozsah součinnosti daňového subjektu v rámci postup vedoucího k doměření daně z moci úřední. Skutečnost, že uvedená norma přiznává správci daně možnost diskrece, má vliv i na navazující soudní řízení před správními soudy. Jak správní soudy opakovaně vyslovily, v rámci přezkumné činnosti správní soudy přezkouvávají zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Nemohou však nahrazovat správní uvážení správního orgánu uvážením soudním. Správní uvážení může soud přezkoumat pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho meze a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem. Za splnění těchto předpokladů není soud oprávněn z těchto skutečností dovozovat jiné závěry (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, ze dne 21. 1. 2004, č. j. 5 Azs 47/2003 - 48, či usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 10. 2000, sp. zn. II. ÚS 361/2000).
12. Z citovaných napadených rozhodnutí vyplývá, že důvodem pro odepření prominutí penále v rozsahu 25% je nedůvodné odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, což je – spolu s dalšími neuvedenými kroky - považováno sice za krok zákonný,

leč v daném případě a kontextu obstrukční. Uvedený závěr žalovaného je matoucí, neboť není zřejmé, zda žalovaný za porušení součinnosti považuje pouze odepření podpisu zpráv o daňové kontrole, nebo i další kroky žalobce, popř. jejich vzájemný kontext. Nijak z rozhodnutí nevyplývá, za jakých okolností žalobce podpis zpráv o daňové kontrole odepřel, zda neuvedl důvody žádné nebo zda uvedené důvody žalovaný považuje za nerelevantní, když druhá možnost se jeví pravděpodobnější s ohledem na odkazované odvolací rozhodnutí. V napadených rozhodnutích však nic bližšího uvedeno není. Napadená rozhodnutí jsou proto nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů, což brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, když žalobce s posouzením důvodů odepření podpisu zpráv o daňové kontrole polemizuje.

13. K otázce postupu žalobce při odepření podpisu zprávy o daňové kontrole se krajský soud vyjádřil v rozsudku ze dne 5. 8. 2020, č. j. 25 Af 79/2019 – 150, jehož předmětem bylo přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 9. 2019 č. j. 375661/19/5200-11434-707603, tedy rozhodnutí žalovaným citovaného. Krajský soud v tomto rozsudku uzavřel, že *„stran námitky žalobce ilustrované v bodě 3. tohoto rozsudku je zdejší soud toho názoru, že v ní vytýkaný postup správce daně nevede k nezákonnosti napadeného rozhodnutí ani dodatečných platebních výměrů. Ačkoliv má soud na základě svých zjištění ze správního spisu za prokázané, že se zástupce daňového subjektu projednání zprávy o daňové kontrole nevyhýbal ve smyslu opakovaného jednání. Pro závěr o nevyhýbání se předně hovoří fakt, že nařízením druhého jednání na den 21. 9. 2018 správce daně implicitně uznal důvodnost omluvy zástupce žalobce z jednání dne 10. 9. 2018. V této otázce navíc sotva mohl jednat jinak, neboť bylo prokázáno, že klidový režim byl předepsán lékařem a správci daně nepřísluší, coby laikovi, s odbornými názory medicínskými polemizovat. I za situace, kdyby se zástupce žalobce vyhnul projednání zprávy dne 21. 9. 2018, nemohlo by se tedy jednat o opakovanou činnost, vyhýbání. Stran odepření projednání, tedy druhé alternativy ospravedlňující postup podle § 88 odst. 5 d. ř., pak má soud za to, že za situace, kdy bylo úředními osobami výslovně deklarováno, že tyto nemají v úmyslu zprávu projednat ve smyslu § 88 odst. 5 d. ř., nemohl zástupce žalobce toto projednání z logiky věci odepřít, neboť nebylo co odpírat. Přestože tak zdejší soud nemá pochyb, že postup správce daně při ukončení daňové kontroly byl v rozporu se zákonem, jestli tento rozpor vede k nezákonnosti následně vydaných rozhodnutí je již otázkou druhou, kdy touto se soudy v minulosti již opakovaně zabývaly (...). Rovněž zdejší soud je toho názoru, že byť byl postup při ukončování daňové kontroly v rozporu se zákonem, nedošlo k substantivnímu porušení práv žalobce, které by vedlo k nezákonnosti následně vydaných rozhodnutí.“*
14. Považoval – li žalovaný za odepření součinnosti kroky žalobce při ukončení daňové kontroly včetně odepření podpisu zpráv o daňové kontrole, pak ve svém uvážení vykročil z mezí a hledisek stanovených zákonem, když naopak postup správce daně při projednání zprávy o daňové kontrole, který byl přezkoumán zdejším soudem v řízení sp. zn. 25 Af 79/2019, odporuje § 88 odst. 5 daňového řádu; žalobce přitom postupoval v souladu s daňovým řádem. Nicméně vzhledem k tomu, že rozhodnutí žalovaného jsou ohledně skutkových okolností, které žalovaný považuje za odepření součinnosti, nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů, je tento závěr dán pouze *obiter dictum*.
15. Pro úplnost krajský soud dodává, že řízení sp. zn. 25 Af 78/2019, kterého se žalobce dovolává, se netýká žalobce. K okolnostem ukončení zprávy o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2013, leden až prosinec 2014 a

leden až srpen 2015, tedy období, ke kterému se vztahuje nyní napadené rozhodnutí z 2. 7. 2020, č. j. 2573181/20/3202-50523-810103, se zdejší soud vyjádřil v rozsudku ze dne 5. 8. 2020 č. j. 25 Af 80/2019-164, a to shodně, jak je uvedeno v odstavci 13 tohoto rozsudku.

16. Na základě shora uvedeného krajský soud postupem podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. napadená rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost, spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. V následném řízení žalovaný uvede skutkové okolnosti, které posoudil jako nesoučinnost žalobce v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední; pokud jsou jimi odepření projednání/ podpisu zprávy o daňové kontrole, uvede, za jakých okolností k tomu došlo, a proč odůvodnění žalobce tohoto postupu považuje za nerelevantní.
17. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují:

a) zaplacený soudní poplatek	9 000 Kč
b) náklady právního zastoupení advokátem	
)	
I) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:	§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d)
1) příprava a převzetí věci	vyhl. č. 177/1996 Sb. 6 200 Kč
2) sepsání žaloby	
II) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. I)	§ 13 odst. 4 vyhl. č. 177/1996 Sb. 600 Kč
III) DPH z částek dle I) a II)	§ 23a z. č. 85/1996 Sb. 1 428 Kč
<i>Celkem</i>	<i>17 228 Kč</i>

Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práv. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) ve spojení s ustanovení § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovení § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

Ostrava 18. listopadu 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu