



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **AGRO Žádovice s. r. o.**, IČO 29201098
sídlem Žádovice 37, PSČ 696 49

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem náměstí Svobody 4, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 10. 2018, č. j. 4260871/18/3013-50521-705772, č. j. 4263685/18/3013-50521-705772, č. j. 4262755/18/3013-50521-705772, č. j. 4263744/18/3013-50521-705772, č. j. 4262843/18/3013-50521-705772, č. j. 4263762/18/3013-50521-705772, č. j. 4263795/18/3013-50521-705772, č. j. 4262881/18/3013-50521-705772, č. j. 4263817/18/3013-50521-705772, a č. j. 4263839/18/3013-50521-705772

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský ze dne 15. 10. 2018, č. j. 4260871/18/3013-50521-705772, č. j. 4263685/18/3013-50521-705772, č. j. 4262755/18/3013-50521-705772, č. j. 4263744/18/3013-50521-705772, č. j. 4262843/18/3013-50521-705772, č. j. 4263762/18/3013-50521-705772, č. j. 4263795/18/3013-50521-705772, č. j. 4262881/18/3013-50521-705772, č. j. 4263817/18/3013-50521-705772, a č. j. 4263839/18/3013-50521-705772, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 30 000 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Shora označenými rozhodnutími žalovaný (dále též „správce daně“) jednotlivě zamítl žádosti žalobce jednak o částečné prominutí penále na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období duben 2013, červen 2013, červenec 2013 a listopad 2013 stanoveného mu v celkové výši 142 853 Kč v souvislosti s předchozím doměřením uvedených daní, jednak o částečné prominutí úroků z prodlení na DPH za zdaňovací období duben 2013, červen 2013, červenec 2013, září 2013, listopad 2013 a prosinec 2013 stanovených mu v celkové výši 615 717 Kč v souvislosti s předchozím doměřením uvedených daní.
2. V odůvodnění jednotlivých rozhodnutí žalovaný konstatoval, že žalobce závažně ohrožoval a porušoval řádný výkon správy daní, a to s ohledem na jeho obstrukční jednání ve věci ukončení daňové kontroly DPH za zdaňovací období I. čtvrtletí 2011 až IV. čtvrtletí 2012 a daně z příjmů právnických osob (dále též „DPPO“) za zdaňovací období let 2011 a 2012, a daňové kontroly DPH za zdaňovací období leden až prosinec 2013 a DPPO za zdaňovací období roku 2013. V návaznosti na podrobný popis skutkových zjištění ohledně průběhu obou zmiňovaných daňových kontrol žalovaný uvedl, že v první z daných kontrol žalobce svými opakovanými podáními účelově zdržoval a oddaloval ukončení daňové kontroly, přičemž tak činil v období od 27. 7. 2015 (seznámení s výsledkem kontrolního zjištění) do 5. 4. 2016 (doručení zprávy o daňové kontrole žalobci), tedy po dobu více než 8 měsíců. Žalobce podával námítky, stížnosti či žádosti, za celou dobu přitom nenavrhl jediný důkazní prostředek. Ve druhé z daných kontrol žalobce dle žalovaného svými opakovanými podáními účelově zdržoval a oddaloval ukončení daňové kontroly, přičemž tak činil ode dne 20. 5. 2015 (vydání výzvy k prokázání skutečností). V období od 4. 12. 2015 (odpověď na výzvu k prokázání skutečností) do 14. 10. 2016 (vyjádření k výsledku kontrolních zjištění), tedy po dobu 10 měsíců, kromě podání mnoha stížností, žádostí a námitek, nenavrhl jediný důkazní prostředek. V rámci odvolacího řízení odvolací orgán shledal, že projednání zpráv o daňové kontrole bylo započato, ale nebylo dokončeno a uložil správci daně povinnost započatý úkon dokončit. Žalobce však ani v této fázi řízení neposkytl správci daně potřebnou součinnost. Na základě zjištěných skutečností žalovaný shledal, že žalobce sice splnil formální podmínky nutné pro možné prominutí příslušenství daně plynoucí z § 259a, resp. § 259b zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rámci meritorního posouzení však zjistil, že nemůže zkoumat rozsah případného prominutí příslušenství, neboť příslušenství v uvedených případech nelze prominout ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu. Žalobce totiž nesplnil požadavky uvedené v čl. II. 2 (pokud šlo o penále), resp. v čl. III.2. (pokud šlo o úroky z prodlení) Pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně Generálního finančního ředitelství ze dne 12. 2. 2015, č. j. 4260/15/7100-40123 (dále jen „pokyn GFŘ“), neboť jiným způsobem ohrožoval řádný výkon správy daní.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané rozsáhlé žalobě žalobce velice podrobně rozepsal žalobní body, které se dají shrnout do dvou kategorií, a sice a) nebyly splněny podmínky pro zamítnutí žádosti o

prominutí penále a úroků z prodlení podle § 259c odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a b) jednání žalobce není možno považovat za obstrukční, neboť ten se pouze prostředky, které mu dává zákon k dispozici, domáhal ochrany svých práv. Žalobce navrhl, aby soud napadená rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 3. 2019 uvedl, že § 259a daňového řádu stanoví formální požadavky kladené na žádost o prominutí penále, § 259c daňového řádu pak upravuje požadavky na meritorní posouzení věci. V § 259c odst. 2 daňový řád zakotvuje vylučovací podmínku, při jejímž naplnění není možné příslušenství daně prominout. Prominout tedy není možné příslušenství daně, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Co se považuje za závažné porušení je rozvedeno v pokynu GFR, přičemž uvedené se zkoumá za období tří let zpětně ke dni vydání rozhodnutí o žádosti.
5. Žalovaný v rámci správního uvážení dospěl k závěru, že u žalobce došlo k naplnění vylučující podmínky pro prominutí příslušenství daně podle § 259c odst. 2 daňového řádu. Proto nepřistoupil k posouzení konkrétního rozsahu prominutí. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

6. Soud bez nařízení jednání [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“)] přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.
7. Soud úvodem konstatuje, že se nezabýval námitkami směřujícími proti dodatečným platebním výměřům, jimiž došlo ke stanovení daně žalobci za předmětná zdaňovací období, neboť to není předmětem nyní projednávané věci. Tou je toliko otázka prominutí příslušenství.
8. Podle § 259a odst. 2 daňového řádu platí, že *„[s]právce 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.“*
9. Podle § 259b odst. 2 daňového řádu platí, že *„[s]právce daně může zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.“*
10. Podle § 259c odst. 2 daňového řádu platí, že *„[p]rominutí 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.“*
11. Soud předesílá, že žalovaný postupoval z hlediska posloupnosti posouzení žádosti správně, pokud nejprve posuzoval, zda neexistuje důvod, který vylučuje možnost prominutí penále a úroků z prodlení. Tento postup má oporu v § 259c odst. 2 daňového řádu, který vylučuje, aby bylo příslušenství prominuto subjektu, který v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Při takovém zjištění nemá již smysl zabývat se dalšími kroky, včetně rozsahu případného prominutí, neboť zjištění o závažném

porušení předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu bez dalšího vylučuje možnost prominutí jako takovou. V případě splnění formálních předpokladů pro posouzení žádosti o prominutí penále či úroku z prodlení, včetně neshledání závažného porušení právních předpisů dle § 259c odst. 2 daňového řádu, je další postup správce daně upraven zejména v § 259a odst. 2, § 259b odst. 2 a § 259c odst. 1 daňového řádu.

12. Ustanovení § 259c odst. 2 přitom správci daně nezakládá (na rozdíl od § 259a odst. 2 či § 259b odst. 2 daňového řádu) prostor pro správní uvážení (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2021, č. j. 1 Afs 236/2019-83, č. 4141/2021 Sb., NSS, bod [39]). Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v odkazovaném v usnesení uvedl, že *„[s]lovní vyjádření ‚závažným způsobem porušil daňové nebo účetní předpisy‘ představuje neurčitý právní pojem, jehož obsah, rozsah a aplikace se může v závislosti na konkrétních okolnostech měnit. Správce daně musí vyhodnotit, zda konkrétní porušení práva pod uvedený neurčitý právní pojem spadá, či nikoliv. Toto vyhodnocení je také nepochybně založeno na úvaze správce daně, ale tato úvaha se na rozdíl od správního uvážení zaměřuje na skutkovou podstatu a její vyhodnocení, přičemž výsledkem je závěr, který nemá alternativu.“* Jak v citovaném usnesení konstatoval Nejvyšší správní soud: *„Bylo-li by zdrojové jednání automaticky posuzováno v rámci vylučovací klauzule dle § 259c odst. 2 daňového řádu, znamenalo by to, že porušení, za které byla dodatečně vyměřena daň a uloženo penále, by vylučovalo jeho prominutí, bez ohledu na specifika konkrétního případu.“* (bod [52] usnesení). K tomu rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dodal, že *„[r]ozšířený senát je přesvědčen, že zákonodárce v souladu s racionálním uspořádáním společenských vztahů kladl při promíjení penále důraz mj. na povahu porušení práva, ze kterého penále ve svém důsledku vzešlo, a z tohoto důvodu porušení, jež bylo právním a skutkovým základem uložení penále, do vylučovací klauzule § 259c odst. 2 daňového řádu nezahrnul. Tomu ostatně odpovídá i gramatický výklad uvedeného ustanovení.“* (bod [48] usnesení).
13. Žalovaný vyhodnotil jako závažné porušení daňových a účetních předpisů jednání žalobce, které spočívalo v tom, že žalobce se v průběhu daňového řízení, vedených za všechna zdaňovací období uvedená v bodě [1] tohoto rozsudku, choval obstrukčním způsobem, tedy účelově se svými zjevně bezdůvodnými podáními snažil zpomalovat a mařit výkon správy daní, snažil se protahovat vedení daňové kontroly s ním vedené a následně oddálit proces projednání výsledku kontrolního zjištění s žalobcem, projednání zprávy o daňové kontrole i následné odvolací řízení proti rozhodnutím žalovaného o stanovení daně za výše uvedená zdaňovací období. I toto jednání má soud za spojené se „zdrojovým jednáním“, které vedlo k vydání rozhodnutí o stanovení daně, s nimiž penále a úroky z prodlení souvisí, a proto je nelze posuzovat v rámci závažného porušení daňových a účetních právních předpisů dle § 259c odst. 2 daňového řádu. Soud dodává, že právě rozsah součinnosti je zákonným kritériem pro posouzení rozsahu prominutí příslušenství dle § 259a odst. 2 daňového řádu.
14. Soud má za to, že ačkoliv všechny výše uvedené skutečnosti nemohly být podřazeny a vyhodnoceny jako závažné porušení dle § 259c odst. 2 daňového řádu, mohly být alespoň při rozhodování o žádostech žalobce o prominutí penále zohledněny při posuzování intenzity porušení dle § 259a odst. 2 daňového řádu, ovšem s řádnou úvahou o výši prominutého příslušenství. Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve výše citovaném usnesení: *„Naopak posouzení porušení, jež je skutkovým a právním základem penále, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, v rámci správního uvážení dle § 259a odst. 2 daňového řádu s ohledem na povahu, intenzitu či jiné okolnosti tohoto porušení, vrátí zásadu*

individualizace uloženého penále do hry, avšak vzhledem k zákonné konstrukci ‚automatického‘ uvalení této sankce až ve fázi jejího prominutí. Je to totiž první a současně jediná příležitost individualizace konkrétně uloženého trestu, zahrnující správní úvahu o tom, zda, případně v jaké výši, penále prominout.“ (viz bod [53] usnesení).

15. Do vyhodnocení o závažném porušení daňových či účetních právních předpisů však nelze zahrnout porušení právních předpisů, které tvoří skutkový a právní základ pro uložení penále či stanovení úroků z prodlení v daňových řízeních vedených formálně odděleně, *de facto* však souběžně.

V. Závěr a náklady řízení

16. Vzhledem k tomu, že názor žalovaného o závažném porušení daňových předpisů žalobcem nespočíval na skutečnostech, které mohly být při posuzování závažnosti zohledněny, a tím došlo k absenci správního uvážení o rozsahu prominutí penále, soud napadená rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V dalším řízení bude žalovaný vysloveným právním názorem ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán. Žalovaný musí zejména přihlédnout ke konkrétním okolnostem dané věci, a to jak na straně žalobce, tak na straně orgánů finanční správy. Pokud dospěje k závěru, že jednání žalobce nenaplnuje vylučující podmínku uvedenou v § 259c odst. 2 daňového řádu, bude povinen jeho žádost vyhodnotit z pohledu dalších zákonných kritérií.
17. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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 dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Ze spisu vyplývá, že žalobci vznikly toliko náklady na zaplacení soudního poplatku za žalobu ve výši 30 000 Kč, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení vůči žalovanému v této výši.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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.

Brno 6. května 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu