



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. Mariana Kokeše, Ph.D., v právní věci

žalobkyně: **PROGRESS DEVELOPMENT, s. r. o.**, IČO 16325851
sídlem Mečířova 1243/3, 612 00 Brno
zastoupená advokátem Mgr. Bc. Lumírem Šindelářem
sídlem Jiráskova 495, 664 61 Rajhrad

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem náměstí Svobody 98/4, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 10. 2019, č. j. 4079412/19/3005-52522-711807 a č. j. 4079600/19/3005-52522-711807

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Shora označenými rozhodnutími žalovaný zamítl žádosti žalobkyně o prominutí úroku z prodlení na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2013 a 2014 (č. j.

4079600/19/3005-52522-711807) a na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2014 (č. j. 4079412/19/3005-52522-711807).

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě žalobkyně uvedla, že byla paralyzována nezákonným rozhodnutím insolvenční správky třetího subjektu, přičemž tato situace ve spojení s úmrtím odpovědného zástupce a nezaplacením pohledávky posledním odběratelem, způsobily, že žalobkyně nebyla schopna uhradit daňové povinnosti a také řádně společnost spravovat, to znamená podávat daňová přiznání, přestože by byla nulová. Situaci zvrátila využitím externího nebankovního úvěru, ze kterého uhradila i daňové povinnosti.
3. Napadená rozhodnutí jsou naprosto formální, vychází pouze z Pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně (dále též „Pokyn“) a jsou v přímém rozporu s judikaturou. Žalovaný si v napadených rozhodnutích všiml pouze porušení povinností žalobkyně ve vztahu k daňovým předpisům a nevypořádal se s argumentací, že důvody jejího prodlení s plněním daňových povinností jsou ospravedlnitelné. Je nemyslitelné, že by žalobkyně mohla v dané situaci vyprodukovat dostatek finančních prostředků pro úhradu daně. Z judikatury lze dovodit, že správce daně se může od výslovného znění Pokynu v odůvodněných případech odchýlit. Pokyn je tedy nutné vnímat jako nástroj sjednocující právní praxi, nicméně neodpovídá právní síle zákona ani podzákonného předpisu, nemůže tedy závazně upravovat práva a povinnosti soukromých osob.
4. Z výše uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 31. 12. 2019 uvedl, že žádosti žalobkyně o prominutí úroků z prodlení zamítl proto, že u žalobkyně shledal závažné porušení daňových předpisů ve smyslu Pokynu, přičemž nenalezl ospravedlnitelné důvody mimo rámec tohoto Pokynu. Uvedl, že od 1. 1. 2015 byla přijata nová právní úprava týkající se individuálního promíjení daně, ze které vyplývá, že o prominutí úroku lze žádat pouze, pokud vznikl po tomto datu. Žalovaný tedy posuzoval úroky vzniklé po 1. 1. 2015 a nejprve zkoumal naplnění zákonem stanovených formálních požadavků dle 259b odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. V případě jejich splnění je přístupováno k meritornímu posouzení žádosti a posuzují se skutečnosti vylučující prominutí daně dle § 259c daňového řádu. Následně pak dochází k prověření rozsahu prominutí a existence ospravedlnitelného důvodu dle § 259 až § 259c daňového řádu, které jsou dále rozvedeny v Pokynu.
6. Z ustanovení § 259c daňového řádu žalovaný dovodil, že prominutí daně není možné, pokud daňový subjekt v posledních třech letech závažně porušil daňové nebo účetní předpisy. Závažnost porušení předpisů je konkretizována v Pokynu. Žalobkyně závažně porušila předpisy tím, že v zákonné lhůtě nepodala daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015, 2016, 2017 a 2018 v posledních dvanácti měsících před podáním žádosti, k jejichž podání byla vyzvána a nečinila tak ani následně.
7. Naplnění některého z porušení daňových nebo účetních předpisů vylučuje prominutí v mezích Pokynu, proto žalovaný přistoupil k posouzení mimo tento Pokyn a konstatuje, že takové posouzení neprobíhá pouze vyhodnocením argumentů, které žadatel předloží.

Při správním uvážení je třeba brát v potaz skutečnosti známé správnímu orgánu. Důvody uvedené v žádosti ovšem nebyly shledány jako ospravedlnitelné pro prominutí daně. Pro úplnost žalovaný poukázal na skutečnost, že současný jednatel žalobkyně nezajistil plnění povinností ani u jiných právnických osob (NIGHTRPIME s. r. o.). Současný zástupce žalobkyně je jednatelem již od roku 2016, měl tedy po celou dobu mít povědomí o tom, že žalobkyně neplní své daňové povinnosti. Žalobkyně porušovala své povinnosti opakovaně a nesplnila je ani po výzvě k podání daňového přiznání. Skutečnost, že žalobkyně nemůže vyprodukovat dostatek finančních prostředků, není ospravedlnitelným důvodem pro prominutí.

8. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobkyně

9. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 20. 2. 2020 žalobkyně uvedla, že Pokyn je pouze metodickou pomůckou, jejíž existence nezabavuje žalovaného provést správní úvahu při vyřizování žádosti. Žalovaný rezignoval na obsahové posouzení žádosti o prominutí úroků z prodlení a zcela schematicky je zamítl.

V. Jednání konané dne 2. 11. 2022

10. Při jednání účastníci setrvali na argumentaci uplatněné již písemně. Soud konstatoval obsah soudního a správního spisu, četl jím pořizovaný výpis z obchodního rejstříku týkající se žalobkyně a dále text Pokynu.

VI. Posouzení věci

11. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
12. Ze správního spisu soud zjistil, že v žádostech o prominutí příslušenství daně žalobkyně konstatovala ukončení činnosti v roce 2015, dále sdělila, že úmrtím svého jednatele ztratila možnost činnost provozovat a navíc její poslední realizovaná zakázka nebyla uhrazena. Rovněž tvrdila, že v roce 2012 koupila za částku 990 000 Kč rozestavěnou nemovitou věc – rodinný dům nacházející se v katastrálním území Obora u Boskovic. Pozemek, na kterém se předmětný rodinný dům nachází, byl ve vlastnictví společnosti Woman & Man Exclusive, s. r. o. v likvidaci. Žalobkyně sdělila, že ve věci této společnosti probíhá insolvenční řízení, přičemž do majetkové podstaty byl insolvenční správkyň zapsán pozemek této společnosti a také rodinný dům žalobkyně. V žádostech dále uvedla, že proti postupu insolvenční správkyň se bránila excindační žalobou, o které dosud nebylo rozhodnuto (sp. zn. 28 ICM 800/2014). Tvrdila, že bude nucena vynaložit finanční prostředky k nápravě tohoto stavu, neboť insolvenční správkyň blokuje nakládání s nemovitou věcí, a proto dům chátrá. Právě zahrnutí rodinného domu do majetkové podstaty jiného dlužníka zapříčinilo situaci, kdy žalobkyně neměla finanční prostředky k úhradě daňových povinností a k řádné správě společnosti.
13. Žalovaný napadenými rozhodnutími ze dne 1. 10. 2019 rozhodl dle § 259b a § 259c daňového řádu o zamítnutí žádosti. V odůvodněních shodně konstatoval, že u žalobkyně došlo k závažnému porušení daňových předpisů dle bodu 5 části II. 2. A Pokynu, podle kterého se za závažné porušení daňových předpisů považuje skutečnost, že osoba opakovaně včas nepodala daňové přiznání nebo vyúčtování a ke splnění této povinnosti

byla vyzvána správcem daně. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud tato situace nastala alespoň 2x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců před podáním žádosti o prominutí. Tak se v daném případě stalo, přičemž tato situace nastala i dříve. Při posuzování závažnosti porušení předpisů žalovaný zohledňoval též objektivní důvody zvláštního zřetele hodné, žádné takové důvody však u žalobkyně nenalezl.

14. Soud při přezkumu napadených rozhodnutí vycházel v první řadě z ustanovení daňového řádu § 259b a § 259c týkajících se prominutí příslušenství daně. V případě podání žádosti o prominutí úroku z prodlení musí správce daně nejprve posoudit, zda žadatel splňuje formální podmínky dle § 259b odst. 1 daňového řádu. Mezi účastníky není sporu o tom, že žalobkyně tyto podmínky (uhrazení daně, zaplacení správního poplatku). Dalším krokem správce daně při posuzování žádosti je hodnocení, zda je naplněna hypotéza právní normy obsažená v § 259c odst. 2 daňového řádu. Pokud je tomu tak, je u žadatele vyloučena možnost prominutí. Jinak řečeno, po zjištění, že daňový subjekt splnil vstupní formální podmínky pro posouzení merita žádosti, správce daně zkoumá, zda daňový subjekt v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Dospěje-li správce daně k závěru, že tomu tak je, nepostupuje již dále v meritorním posuzování žádosti ve smyslu aplikace § 259b odst. 2, 3 a § 259c odst. 1 daňového řádu, a zamítne ji. Dle tohoto algoritmu žalovaný postupoval při posuzování žádosti žalobkyně.
15. Vzhledem k obsahu žaloby, jakož i napadených rozhodnutí, se soud zaměřil zejména na zákonnost aplikace § 259c odst. 2 daňového řádu ze strany žalovaného. V rámci postupu dle § 259c odst. 2 daňového řádu dochází k použití neurčitého právního pojmu „závažné porušení daňových nebo účetních předpisů“. Vzhledem k nemožnosti definovat v textu zákona přesně porušení předpisů, na něž se má daná skutková podstata vztahovat, je na správním orgánu, aby zhodnotil konkrétní situaci plynoucí z individuálních okolností případu. Výklad neurčitého právního pojmu přitom může být usměrňován formou interních normativních instrukcí, rozhodující je přitom ovšem vždy zákonná norma (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2021, č. j. 1 Afs 236/2019-83, či ze dne 4. 10. 2018, č. j. 2 As 94/2018; rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).
16. V reakci na námitku žalobkyně ohledně vázanosti správce daně pokyny GFŘ řady D je nutno v této souvislosti uvést, že pokud žalovaný při prominutí příslušenství daně postupoval podle Pokynu, jednalo se o zcela legitimní postup, který zajišťuje ustálenou rozhodovací správní praxi orgánů finanční správy v zájmu odstraňování nedůvodných rozdílů a zachování zásady legitimního očekávání žadatelů o prominutí daně ve skutkově shodných nebo podobných případech. S žalobkyní lze souhlasit, že Pokyn jako interní instrukce nemá sílu zákonného ani podzákonného předpisu, to však neznamená, že lze správci daně vytýkat, že při rozhodovací činnosti dle tohoto Pokynu postupoval, pokud tento postup nebyl v rozporu se zákonem. Pokyny řady D jsou totiž pro správní orgány závazné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 7. 2015, sp. zn. 2 Afs 81/2015). V odůvodněných případech je sice možné se od Pokynu odchýlit, a to především, pokud by jejich použití odporovalo zákonu, takový důvod však soud v nyní projednávané věci neshledal. Neodporuje-li tedy interní pokyn zákonu, platí ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti, že podřízený orgán je povinen řídit se pokyny nadřízeného orgánu (blíže viz např. body [13] a [14] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2022, č. j. 10 Afs 48/2022-50). Žalovaný postupoval správně, že při výkladu

předmětného neurčitého právního pojmu vycházel z instrukcí vymezených v Pokynu a postupoval tak dle zavedené správní praxe.

17. V posuzovaném případě považoval žalovaný podmínku dle § 259c odst. 2 daňového řádu za splněnou, neboť v souladu se zákonem a Pokynem dospěl k závěru, že žalobkyně závažným způsobem porušila daňové předpisy v posledních třech letech, protože nemohlo být její žádosti o prominutí úroků z prodlení vyhověno. Po zhodnocení splnění vstupních podmínek žalovaný s odkazem na Pokyn uvedl, že žalobkyně opakovaně porušila předpisy tím, že ani přes výzvu nepodala daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2015, 2016, 2017 a 2018, přičemž ve dvou posledně zmiňovaných případech tak učinila v relevantním období 12 měsíců před podáním žádosti o prominutí úroků z prodlení. Tím žalobkyně naplnila definici uvedenou v Pokynu, podle níž osoba porušuje závažně daňové nebo účetní předpisy, pokud *„opakovaně včas nepodala daňové přiznání nebo vyúčtování a ke splnění této své ze zákona plynoucí povinnosti vyla proto vyzvána správcem daně. Za naplnění opakovanosti se v tomto případě považuje, pokud tato situace nastala alespoň dvakrát v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců před podáním žádosti o prominutí.“*
18. Žalovaný dále zohlednil konkrétní okolnosti situace žalobkyně, které rovněž nevyžadují odchýlení se od instrukcí vymezených v Pokynu. V napadených rozhodnutích totiž žalovaný uvážil, že žalobkyně neplnila své daňové povinnosti ve značném rozsahu, tedy vícekrát nepodávala daňová přiznání, přestože byla na tuto zákonnou povinnost upomenuta výzvami správce daně. Výzvy žalobkyně přebírala prostřednictvím datové schránky, a to v době, kdy již byl ustanoven aktuální jednatel, tudíž si byla plně vědoma svých povinností. Přesto však správce daně nekontaktovala a na upomínané povinnosti nereagovala. Žalovaný zdůraznil, a soud se s tímto závěrem ztotožnil, že je omluvitelné, pokud se tak stane jednou, ale vícere opakované porušení daňových povinností svědčí o negativním přístupu žalobkyně k plnění svých základních povinností coby daňového subjektu. Podání daňového přiznání je východiskem pro další procesní postup v daňovém řízení a odvíjí se od něj efektivní správa a stanovení daně. Nepodání daňového přiznání ani přes výzvu správce daně je bezpochyby závažným porušením daňových předpisů, a to i v případě, že by výsledná daňová povinnost měla být zcela marginální či dokonce nulová. Neplnění těchto daňových povinností žalobkyní přitom nelze omluvit okolnostmi, na něž žalobkyně odkazuje. Četné porušení daňových předpisů i po upomínkách v podobě výzev neospravedlňují okolnosti způsobené insolvenčním řízením jiného dlužníka, neboť insolvenční řízení ve věci jiného subjektu přímo plnění povinnosti podávání daňového přiznání žalobkyní neovlivňuje. Stejně tak možnost podat po výzvě správce daně není ovlivněna finanční situací daňového subjektu. K takovým závěrům dospěl i žalovaný, pokud naznal, že v případě žalobkyně neexistují takové okolnosti, které by vyžadovaly odchýlení se od správní praxe zavedené interní instrukcí. V napadených rozhodnutích se žalovaný konkrétní situací žalobkyně zabýval dostatečně, vzal v úvahu kontext porušení daňových povinností a posoudil tedy žádosti o prominutí příslušenství daně v souladu se zákonem.
19. Žalovaný zcela uspokojivě zohlednil okolnosti konkrétního případu a vysvětlil v odůvodněných rozhodnutích své úvahy, které jej vedly při interpretaci neurčitého právního pojmu k závěru, že příslušenství daně nelze prominout, neboť byla naplněna podmínka uvedená v § 259c odst. 2 daňového řádu, pro niž se dále nemohl žádostmi zabývat. Napadená rozhodnutí obsahují přezkoumatelnou správní úvahu žalovaného (srov. např.

rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2019, č. j. 4 Afs 342/2018-35, nebo ze dne 3. 6. 2021, č. j. 4 Afs 180/2020-30), byla vydána v řádném řízení vedeném v souladu se zákonem a nebyla zatížena svévolí žalovaného (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013-47); byla tudíž vydána v souladu se zákonem.

VII. Závěr a náklady řízení

20. Soud tedy shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
21. 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

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 2. listopadu 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu