



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **GATUFA Holding, a. s.**, IČO 29299748
sídlem Hlinky 49/126, 603 00 Brno
zastoupený advokátem JUDr. Tomášem Radou, Ph.D.
sídlem Hlinky 505/118, 603 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 5. 2021, č. j. 555030/21/3001-52523-705727 a č. j. 548227/21/3001-52523-705727,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 12. 5. 2021, č. j. 555030/21/3001-52523-705727 a č. j. 548227/21/3001-52523-705727, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 18 342 Kč, a to k rukám JUDr. Tomáše Rady, Ph.D., advokáta se sídlem Hlinky 505/118, 603 00 Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalovaný rozhodnutími ve věci prominutí příslušenství daně z příjmů fyzických osob ze dne 12. 5. 2021, č. j. 555030/21/3001-52523-705727 a č. j. 548227/21/3001-52523-705727 (dále jen „napadená rozhodnutí“), zamítl žádosti žalobce ze dne 6. 4. 2020 o prominutí úroku z prodlení na dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Úrok z prodlení činil u žalobce za zdaňovací období roku 2012 částku 10 918 011 Kč a za zdaňovací období roku 2014 částku 1 536 826 Kč. Žalovaný v napadených rozhodnutích rozhodoval podle § 259c odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), na základě přechodných ustanovení novely č. 267/2014 Sb. pouze o části úroku z prodlení vzniklého až po 1. 1. 2015, tj. o částkách 2 801 463 Kč a 909 924 Kč.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení obou správních rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že napadená rozhodnutí jsou založena na nesprávném právním posouzení a nesprávném vyhodnocení skutkového stavu. Vytknutá pochybení na straně společnosti Kordcarbon, a.s. (dále jen „Kordcarbon“) nepředstavují závažné porušení daňových předpisů, jelikož v průběhu roku 2018 došlo k řádnému uhrazení jak daně z příjmů fyzických osob, tak daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou dle zvláštní sazby daně. K opomenutí řádného podání vyúčtování k dani došlo v důsledku změny kontroly nad společností Kordcarbon. Po upozornění ze strany správce daně však byla vyúčtování obratem dodána. Včasné neodeslání dvou přehledů při současném uhrazení a dodání přehledů ihned po výzvě nelze považovat za závažné porušení daňových předpisů. Správce daně dále neprovedl vyhodnocení závažnosti pochybení na straně společnosti Kordcarbon, nezkoumal materiální stránku věci, pouze konstatoval, že nedošlo k včasnému podání vyúčtování a že se jedná o závažná porušení.
3. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadená rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Doplnuje, že člen představenstva žalobce je také členem statutárního orgánu jiné společnosti, jež v posledních třech letech závažným způsobem porušila daňové nebo účetní předpisy, což je skutečnost, která bez dalšího vylučuje možnost prominutí úroku z prodlení. Toto porušení spadá pod neurčitý právní pojem „závažným způsobem porušil daňové a účetní předpisy“, jelikož se v daném případě jednalo o opakované porušení daňových předpisů. Vyúčtování daně je také stěžejní pro určení podílu z celostátního hrubého výnosu daně, který jednotlivé obce obdrží. Zároveň má vyúčtování daně relevanci v rámci mezinárodní výměny informací v případě nerezidentů. Současně žalovaný přihlédl také k tomu, že vyměřená daň na základě pozdě podaných vyjádření byla v nezanedbatelné výši. Nelze souhlasit s tvrzením žalobce, že za opožděné odeslání dvou vyúčtování daně mohla změna managementu společnosti, jelikož Igor Fait, Martin Drábek a Marek Malík jsou členy představenstva společnosti již od 30. 9. 2016 a Jan Sklenář je předsedou představenstva od 1. 11. 2018. Při posuzování porušení daňových předpisů daňového subjektu Kordcarbon nezjistil žalovaný žádné známé objektivní důvody hodné zvláštního

zřetele. U žalobce pak neexistují žádné ospravedlnitelné důvody prodlení podle § 259b odst. 2 daňového řádu.

4. Žalobce v replice dodává, že žalovaný nevyhodnotil podstatu a závažnost jednání žalobce. Zjištěné závěry pouze zkontroloval s Pokynem Generálního finančního ředitelství č. GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně, č. j. 15921/21/7700-10123-050167 zveřejněným ve Finančním zpravodaji č. 17/2021 (dále jen „Pokyn GFŘ č. 47“) a bez dalšího vydal rozhodnutí. Pokyny Generálního finančního ředitelství nejsou obecně závaznými právními předpisy, představují pouze určitá vodítka pro pracovního finanční správy. V projednávaném případě došlo pouze k administrativní chybě bez jakýchkoliv negativních dopadů.
5. V rámci ústního jednání žalobce nad rámec žaloby poukázal na okolnosti vyměření daně, jíž se příslušenství týká, a důvěryhodnost předsedy představenstva žalobce s ohledem na získání licence od České národní banky. Ve zbytku setrvali účastníci řízení na svých stanoviscích.

III. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jejich vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
7. Předmětem sporu je posouzení splnění podmínek pro prominutí úroku z prodlení dle daňového řádu.
8. Podle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně 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.
9. Podle § 259c odst. 2 daňového řádu není prominutí daně nebo příslušenství možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy. Podle § 259c odst. 3 se pro účely odstavce 2 hledí na osobu, která je členem statutárního orgánu právnické osoby, která závažným způsobem poruší daňové nebo účetní předpisy, jako by je také porušila přímo tato osoba.
10. S ohledem na citovaná ustanovení je jádrem sporu otázka, zda nepředložení dvou vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob společností Kordcarbon (členem jejíhož představenstva je Ing. Igor Fait, který je zároveň předsedou představenstva žalobce) představuje závažné porušení daňových a účetních předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu. V případě kladného zodpovězení této otázky by totiž nepřipadalo v úvahu prominutí příslušenství žalobcem dlužné daně.
11. Z právní úpravy vyplývá, že zákonodárce stanovil pro případy promíjení příslušenství daně negativní podmínku, která zabraňuje prominutí příslušenství daně u daňových

subjektů, které v posledních třech letech závažným způsobem porušily daňové nebo účetní právní předpisy, potažmo které jsou s takovými subjekty zákonem vymezeným způsobem spojeny. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 3. 6. 2021, č. j. 4 Afs 180/2020-30 (všechna zde citovaná judikatura je dostupná na www.nssoud.cz), představuje slovní vyjádření „závažným způsobem porušil daňové nebo účetní předpisy“ neurčitý právní pojem, jehož obsah, rozsah a aplikace se může v závaznosti na konkrétní okolnosti měnit. Správce daně musí vyhodnotit, zda konkrétní porušení práva pod uvedený neurčitý právní pojem spadá, či nikoliv. V případě, že správce daně dospěje k závěru, že se v konkrétním případě jedná o závažné porušení daňových a účetních předpisů, nelze k prominutí příslušenství daně přistoupit (srov. rozsudek Rozšířeného senátu NSS ze dne 26. ledna 2021, č. j. 1 Afs 236/2019-83).

12. K problematice promíjení příslušenství daně vydává Generální finanční ředitelství pokyny, které mají orgánům finanční správy usnadnit interpretaci neurčitých právních pojmů obsažených v zákonné úpravě. Byť lze tyto pokyny v zásadě pokládat za pozitivní přínos pro správu daní, jelikož činí jednání finanční správy lépe předvídatelným, jedná se pouze o interní normativní akty, kterými soud není vázán. Pokyn GFŘ je v případě soudního přezkumu nerozhodný, správce daně by tak měl přezkoumatelně odůvodnit, proč konkrétní případ pod neurčitý právní pojem zařadil (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019-28). V případě závažného porušení daňových a účetních předpisů tak musí správce daně vylíčit konkrétní skutečnosti, které svědčí o míře závažnosti předmětného jednání. Nestačí tak pouze odkázat na „skutkovou podstatu“ v odpovídajícím pokynu Generálního finančního ředitelství. V daném případě jde konkrétně o Pokyn GFŘ č. 47. V jeho čl. III. 1. bodu 5. je uvedeno následující: *„Za závažné porušení daňových předpisů nebo účetních předpisů bude považována situace, kdy osoba, u níž se test provádí, závažně ztěžuje nebo ztěžovala, maří nebo mařila správu daní tím, že opakovaně včas nepodal daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování a ke splnění této své ze zákona plynoucí povinnosti byla proto vyzvána správcem daně. Za naplnění opakovatelnosti se v tomto případě považuje, pokud tato situace nastala alespoň 2x v období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců.“*
13. V projednávaném případě žalovaný zjistil, že předseda představenstva žalobce Igor Fait je současně také členem představenstva ve společnosti Kordcarbon. Tato společnost nepodala v zákonné lhůtě do 20. 3. 2019 vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2018. Vyúčtování bylo podáno dne 15. 5. 2019 po výzvě ze strany žalovaného ze dne 7. 5. 2019. V příloze č. 2 tohoto vyúčtování jsou v přehledu uvedeni celkem 4 poplatníci – nerezidenti, z toho dva poplatníci, u kterých se jedná o vyplacené odměny člena orgánu právnické osoby, z čehož vyplývá, že některé příjmy podléhají zvláštní sazbě daně. Společnost Kordcarbon tak měla povinnost podat i související vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby do 1. 4. 2019. Toto vyúčtování bylo po výzvě žalovaného ze dne 23. 7. 2019 podáno dne 31. 7. 2019.
14. Dle žalovaného tato opomenutí představují závažné porušení daňových a účetních předpisů ze strany společnosti Kordcarbon, které je dle § 259c odst. 3 daňového řádu přičitatelné členu představenstva žalobce Igoru Faitovi. Na základě těchto úvah pak žalovaný považoval negativní podmínku upravenou v § 259c odst. 2 daňového řádu za splněnou, a tudíž žádosti o prominutí úroků z prodlení bez dalšího zamítl.

15. Stěžejním argumentem pro závěr žalovaného je opakovanost včasného nepodání vyúčtování. Tato situace totiž nastala dvakrát v období dvanácti po sobě jdoucích měsíců. Proto se podle něj ve světle čl. III. 1. bodu 5. Pokynu GFŘ č. 47 jedná o závažné porušení daňových nebo účetních předpisů.
16. Krajský soud se s touto argumentací žalovaného neztotožnil. S žalovaným lze souhlasit do té míry, že závažným porušením může být i opakované méně závažné porušení daňových a účetních předpisů. Opakované méně závažné porušování daňových předpisů totiž může představovat stejně závažný problém pro řádné fungování správy daní jako jednorázové závažné porušení daňových předpisů. Časté porušování daňových předpisů navíc svědčí o laxním přístupu daňového subjektu k jeho daňovým povinnostem, což legitimizuje zamítnutí případných žádostí o prominutí příslušenství daně. Nicméně dle názoru soudu v projednávané věci nejde o tento případ. Opomenutí společnosti Kordcarbon sice na jednu stranu formálně představují dvě rozdílná porušení daňových předpisů, na stranu druhou však spolu natolik blízce věcně i časově souvisejí (srov. rozsudek NSS ze dne 20. 5. 2022, č. j. 4 Afs 311/2021-33), že je fakticky nelze považovat za opakované pochybení, u něhož by samotná opakovanost zvyšovala závažnost tohoto prohřešku. Obě opomenutí se týkají vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob. První z nich mělo být podáno do 20. 3. 2019, druhé z nich do 1. 4. 2019. Jelikož se jedná o časově i věcně velmi úzce související pochybení, nelze z těchto dvou opomenutí vyvodit, že by společnost Kordcarbon dlouhodobě zanedbávala své daňové povinnosti. Dle soudu proto v předmětné věci není splněna podmínka závažnosti porušení daňových předpisů pouze v důsledku toho, že se jednalo o pochybení opakované.
17. Ačkoliv pokyn GFŘ č. 47 hodnotí jako závažné porušení daňových předpisů jakékoliv opakované nepodání daňového tvrzení, nejedná se o normativní právní akt, a jeho text proto nemůže zpřísnovat zákonné podmínky pro prominutí příslušenství daně. Tento pokyn nelze v praxi aplikovat způsobem, které by se přičil textu či smyslu § 259c daňového řádu. Jakkoliv opakované porušení daňových předpisů bude často možné vyhodnotit jako závažné porušení daňových předpisů, nelze takové hodnocení činit pašálně bez ohledu na individuální závažnost takového pochybení.
18. Pro srovnání lze odkázat na rozsudek NSS ze dne 14. 2. 2018, č. j. 9 Afs 281/2018-29, ve kterém NSS potvrdil závěry správce daně, který za závažné porušení daňových předpisů považoval úmyslné a rozsáhlé porušování povinnosti podat daňové tvrzení. Naproti tomu v nyní projednávané věci ze strany společnosti Kordcarbon zřejmě nedošlo k úmyslnému pochybení (žalovaný to ostatně netvrdí), a s ohledem na krátký časový úsek, v němž nebyly dvě úzce související daňové povinnosti splněny, nelze hovořit ani o rozsáhlém porušování daňových předpisů.
19. Žalovanému je proto nutno vytknout, že se takřka nevěnoval konkrétní míře závažnosti posuzovaného jednání a skutečnost, že se jedná o závažné porušení daňových předpisů, vyvodil fakticky pouze z čl. III. 1. bodu 5. Pokynu GFŘ č. 47. V důsledku toho jsou jeho závěry nezákonné.
20. Mimo skutečnost, že k porušení předpisů došlo dvakrát, žalovaný v napadených rozhodnutích prezentuje i jiné vedlejší skutečnosti, které zřejmě mají závěr o závažnosti porušení daňových předpisů implicitně podporovat. Dle žalovaného údaje vykázané v příloze č. 1 vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ovlivňují podíl

obcí na výnosu daní, příloha č. 2 pak obsahuje údaje týkající se zdanění nerezidentů, které jsou automatizovaně poskytovány na základě mezinárodní výměny informací zahraničním daňovým orgánům.

21. Z těchto skutečností však pouze vyplývá, že dané vyúčtování k dani má vliv na další skutečnosti. Z odůvodnění však nikterak nevyplývá, že by případné neodevzdání vyúčtování mohlo představovat závažný problém. Každá povinnost daňového subjektu má nějaký smysl pro systém správy daní, neboť povinnosti daňových subjektů nejsou v zákoně stanoveny samoúčelně. Případné nesplnění takové povinnosti tak bude mít vždy určitý vliv na jiné skutečnosti a na daňový systém jako celek. To, že opomenutí určitého úkonu má vliv na další skutečnosti relevantní pro správu daní, proto automaticky nemůže vést k závěru, že se jedná o závažné porušení daňových nebo účetních předpisů. Žalovaný by tak mohl považovat dané pochybení za závažné pouze v případě, že by ve svém rozhodnutí vysvětlil, jaký konkrétní vliv mělo nepodání vyúčtování k dani ze strany společnosti Kordcarbon na podíl obcí z výnosu daně, a proč se jedná o důsledek závažný. Musel by přitom zohlednit také to, že společnost Kordcarbon vyúčtování podala dodatečně na základě jeho výzvy.
22. Stejný problém se týká také argumentu s poskytováním údajů z přílohy č. 2 vyúčtování k dani v rámci mezinárodní výměny informací. Soud nepopírá, že dané informace pro mezinárodní výměnu mohou být relevantní, z odůvodnění rozhodnutí však neplyne, proč by nedodání údajů představovalo závažný problém. Odůvodnění napadených rozhodnutí ani neobsahuje informaci o tom, že žalobce daňové rezidenty zaměstnává, resp. kolik jich zaměstnává. Nadto soud dodává, že oba výše uvedené argumenty o vlivu údajů obsažených v přílohách vyúčtování se týkají pouze vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, nikoliv vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.
23. Ani skutečnost, že daň vyměřená na základě obou vyúčtování nebyla v zanedbatelné výši (celkem 949 048 Kč), nevede bez dalšího k závěru, že v projednávaném případě došlo k závažnému porušení daňových a účetních předpisů. Pokud by uvedená částka v konečném důsledku nebyla uhrazena (což ovšem žalovaný netvrdil a soud proto k této otázce ani neprováděl žalobcem navržené dokazování), jistě by to závažnost pochybení mohlo zvyšovat. Pokud však došlo k úplné nápravě tohoto pochybení (tj. podání vyúčtování a uhrazení daně), nemá částka vyměřené daně příliš vypovídací hodnotu ohledně závažnosti pochybení.
24. Krajský soud tak uzavírá, že opomenutí podat předmětná vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob společností Kordcarbon nepředstavuje pouze z důvodu, že k němu došlo v krátkém období ve dvou případech, závažné porušení daňových a účetních předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu.
25. Na závěr soud podotýká, že se nezabýval argumentací žalovaného týkající se absence ospravedlnitelného důvodu prodlení podle § 259b odst. 2 daňového řádu. Jak podotýká sám žalovaný, tento argument není obsažen v napadených rozhodnutích. Byť soud připouští, že tato problematika může být relevantní v dalším řízení ve věci, není přípustné, aby správní orgán ve vyjádření k žalobě doplňoval odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud se proto z tohoto důvodu argumentací nezabýval, jelikož nemůže mít vliv na výsledek soudního řízení.

IV. Shrnutí a náklady řízení

26. Soud z výše uvedených důvodů ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil žalobou napadená rozhodnutí a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
27. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 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 byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplacených soudních poplatků ve výši 6 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce v rozsahu, v jakém ji tento zástupce při jednání soudu vymezil. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za tři úkony právní služby (sepis žaloby, spis repliky a účast na jednání soudu) 3 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 3 x 300 Kč. Jelikož je zástupce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 2 142 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 18 342 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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 15. února 2023

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu