



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Martina Kopy a Mariana Kokeše, ve věci

žalobkyně: **SULKOM s.r.o.**, IČO: 276 70 309
sídlem Knínice 330, 679 34 Knínice
zastoupena daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem
Divadelní 4, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 10. 2021, č. j. 4200445/21/3007-50524-709553, a č. j. 4199376/21/3007-50524-709553,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 10. 2021, č. j. 4200445/21/3007-50524-709553, a č. j. 4199376/21/3007-50524-709553, **se ruší** a obě věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 19 068 Kč k rukám jeho daňového poradce Ing. Radku Lančíka do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Podstata věci

1. V této věci soud rozhodoval o dvou neúspěšných žádostech žalobkyně o prominutí penále. V době rozhodování soudu však příslušné platební výměry, které penále předepisovaly, pozbyly právní moci kvůli zrušení navazujících rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství Nejvyšším správním soudem. Soud musel přihlédnout k nově nastalé skutečnosti, že rozhodnutí žalovaného ztratily oporu v pravomocně stanovené daňové povinnosti. Neměl proto jinou možnost, než je zrušit.

II. Napadená rozhodnutí

2. Žalobkyně podala dvě žádosti o prominutí penále podle § 259a daňového řádu. První žádost podala dne 26. 11. 2018. Týkala se doměřené daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2013 a 2014. Žalobkyně požadovala prominutí částky 205 086 Kč, tj. 75 % z celkové částky penále ve výši 273 448 Kč. Předmětná daň, jejíž příslušenstvím bylo toto penále, byla žalobkyni doměřena dvěma dodatečnými platebními výměry:
 - ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3381806/17/3007-50524-704522 (za zdaňovací období roku 2013),
 - ze dne 7. 9. 2017, č. j. 3953486/17/3007-50524-704522 (za zdaňovací období roku 2014).
3. Rozhodnutím ze dne 20. 10. 2021, č. j. 4199376/21/3007-50524-709553 (první rozhodnutí žalovaného) žalovaný žádost žalobkyně o prominutí penále na dani z příjmů právnických osob zamítl.
4. Druhou žádost žalobkyně podala dne 5. 1. 2019 a týkala se doměřené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců únor 2013, březen 2013, duben 2013, prosinec 2013 a za zdaňovací období měsíce červenec až prosinec 2014. Žalobkyně požadovala prominutí částky 185 610 Kč, tj. 75 % z celkové částky penále ve výši 247 480 Kč. Předmětná daň, jejíž příslušenstvím bylo toto penále, byla žalobkyni doměřena deseti dodatečnými platebními výměry:
 - ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3381942/17/3007-50524-704522 (únor 2013),
 - ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3381974/17/3007-50524-704522 (březen 2013),
 - ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3382005/17/3007-50524-704522 (duben 2013),
 - ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3382030/17/3007-50524-704522 (prosinec 2013),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3952628/17/3007-50524-704522 (červenec 2014),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3953039/17/3007-50524-704522 (srpen 2014),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3953088/17/3007-50524-704522 (září 2014),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3953116/17/3007-50524-704522 (říjen 2014),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3953137/17/3007-50524-704522 (listopad 2014),
 - ze dne 6. 9. 2017, č. j. 3953176/17/3007-50524-704522 (prosinec 2014),
5. Rozhodnutím ze dne 20. 10. 2021, č. j. 4200445/21/3007-50524-709553 (druhé rozhodnutí žalovaného), žalovaný zamítl i žádost žalobkyně o prominutí penále na dani z přidané hodnoty.
6. Žalovaný konstatoval, že rozsah prominutí penále se odvíjí od rozsahu součinnosti daňového subjektu v rámci postupu vedoucího k doměření dně z moci úřední. Žalobkyně požadovala maximální částku možného prominutí, tj. 75 %. Podle žalovaného však žalobkyně

postupovala úmyslně tak, že mimořádně ztěžovala průběh daňového řízení. Šlo zejména o opakovaně zjištěné předkládání fiktivních dokladů zastírajících skutečný stav. To žalovaný při rozhodování o žádostech o prominutí penále považoval za tak mimořádně závažné porušení povinnosti součinnosti daňového subjektu, že obě žádosti žalobkyně zamítnul.

III. Žaloba, vyjádření žalovaného a doplnění žaloby

7. Žalobkyně nesouhlasí s důvodem neprominutí penále. Namítá, že žalovaný vycházel při posuzování závažnosti zejména z rozsudků trestních soudů, které žalobkyni a jednoho z jejích jednatelů uznaly vinnými ze spáchání zločinu krácení daně ve značném rozsahu (rozsudek Okresního soudu v Blansku č. j. 1 T 156/2019-6859, potvrzen rozsudkem krajského soudu v Brně č. j. 3 TO 423/2020-6899). Skutečnosti popsané žalovaným spočívající v zahrnutí fiktivních přijatých daňových dokladů do odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu a do daňových nákladů u daně z příjmů právnických osob nemohou být důvodem pro 100% neprominutí penále. Doměření daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob nelze stavět pouze na fiktivních přijatých daňových dokladech.
8. Žalovaný setrval na své argumentaci, o kterou opřel napadená rozhodnutí. Postupoval v souladu se zákonem a s relevantním pokynem Generálního finančního ředitelství k promíjení příslušenství daně. Důvodem rozhodnutí žalovaného nebylo žalobkyní zmiňované závažné porušení daňových nebo účetních předpisů. Trestní rozsudky žalovaný zmínil pouze nad rámec odůvodnění, pro dokreslení situace.
9. V doplnění žaloby z května 2022 žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2022, č. j. 6 Afs 27/2021-37, kterým soud zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2018, č. j. 39445/18/5300-21443-702551. Tím došlo ke zrušení penále ve výši 247 480 Kč, které bylo příslušenstvím doměřené daně z přidané hodnoty.

IV. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba je *důvodná*.
11. Pro posouzení věci je nezbytné zohlednit procesní vývoj, který následoval po podání žaloby a na který v doplnění žaloby částečně poukázala i žalobkyně. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 25. 5. 2022, č. j. 6 Afs 27/2021-37 zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2018, č. j. 39445/18/5300-21443-702551. Tímto rozhodnutím Odvolací finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty uvedeným v bodu 4 tohoto rozsudku.
12. Později Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 11. 1. 2023, č. j. 8 Afs 27/2021-67, zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 10. 2018, č. j. 45996/18/5200-11432-709409. Tímto rozhodnutím Odvolací finanční ředitelství změnilo dodatečný platební výměr k dani z příjmů právnických osob ze dne 12. 7. 2017, č. j. 3381806/17/3007-50524-704522, za zdaňovací období 2013, tak že zvýšil doměřenou daň. Jedná se o první ze dvou dodatečných platebních výměrů, které stanovovaly penále, jehož prominutí se žalobkyně domáhala svou žádostí ze dne 26. 11. 2018.
13. Pro úplnost soud dodává, že odvolání za zdaňovací období 2014 Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 17. 10. 2018, č. j. 46008/18/5200-11432-709409, zamítlo a dodatečný platební výměr ze dne 7. 9. 2014, č. j. 3953486/17/3007-50524-704522, potvrdilo. Ve vztahu k tomuto rozhodnutí osmý senát Nejvyššího správního soudu kasační stížnost zamítl.

14. Zrušení rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty a daň z příjmu právnických osob je významné i pro nyní posuzovanou věc, která se týká příslušenství uvedených daní.
15. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu platí, že „[p]říslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.“
16. Penále je příslušenstvím daně a sleduje její osud. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu přitom vyplývá, že pokud krajský soud v řízení, jehož předmětem je zákonnost rozhodnutí týkajícího se příslušenství daně, zjistí, že rozhodnutí o odvolání proti (dodatečným) platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, může z tohoto rozhodnutí vycházet (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-68, ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009-45, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-33, ze dne 30. 5. 2014, č. j. 7 Afs 95/2013-27, ze dne 31. 3. 2021, č. j. 10 Afs 397/2020-67, bod 15, nebo ze dne 19. 8. 2021, č. j. 7 Afs 118/2020-42, body 23 a 24).
17. Ačkoliv je rozhodnutí o (ne)prominutí penále samostatným rozhodnutím, které lze napadát samostatnou žalobou i kasační stížností, je z povahy věci závislé na rozhodnutí (platebním výměru), kterým bylo penále předepsané. Z logiky věci plyne, že není možné rozhodovat o prominutí penále, které není pravomocně stanoveno. Výsledek soudního přezkumu rozhodnutí o dani (jehož součástí je i uložené penále) musí tedy mít dopad na výsledek soudního přezkumu rozhodnutí ve věci prominutí penále. V tomto případě dochází k prolomení pravidla vázanosti soudu skutkovým a právním stavem ke dni vydání rozhodnutí podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 8. 2021, č. j. 7 Afs 118/2020-42).
18. Poté, co rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2022, č. j. 6 Afs 27/2021-37, došlo ke zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2018, č. j. 39445/18/5300-211443-702551, pozbyly tím právní moci všechny dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za několik zdaňovacích období let 2013 a 2014 (viz jejich výčet v bodu 4 tohoto rozsudku). Tyto dodatečné platební výměry stanovily penále, jehož prominutí se žalobkyně domáhala žádostí, kterou žalovaný zamítl svým druhým rozhodnutím.
19. Podobně zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 10. 2018, č. j. 45996/18/5200-11432-709409, rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2023, č. j. 8 Afs 27/2021-67, pozbyl právní moci dodatečný platební výměr žalovaného ze dne 12. 17. 2017, č. j. 3381806/17/3007-50524-704522. Tento dodatečný platební výměr doměřil daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a zároveň stanovil penále, jehož prominutí se žalobkyně domáhala žádostí ze dne 1. 5. 2019. O neprominutí tohoto penále rozhodl žalovaný svým prvním rozhodnutím.
20. Po pravomocném zrušení nezákonných rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob, nemohou obstát ani na ně navazující rozhodnutí žalovaného ve věci příslušenství vztahující se k těmto daním.
21. Nic na tom nemění ani skutečnost, že v případě prvního rozhodnutí žalovaného, které se týkalo se neprominutí penále u dvou dodatečných platebních výměrů stanovujících daň z příjmů právnických osob, Nejvyšší správní soud zrušil pouze jedno z rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (za zdaňovací období roku 2013), zatímco ve vztahu ke

druhému (za zdaňovací období roku 2014) kasační stížnost zamítl. To znamená, že daň vyměřená dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 9. 2017, č. j. 3953486/17/3007-50524-704522, zůstala doměřena pravomocně. A s ní také zůstalo pravomocně stanovené penále. Nicméně vzhledem k tomu, že o žádosti žalobkyně o prominutí penále stanoveného oběma dodatečnými platebními výměry žalovaný rozhodoval jedním rozhodnutím, nemůže toto rozhodnutí obstát, pokud jeden z těchto platebních výměrů pozbyl právní moci.

22. Z judikatury plyne, že pokud krajský soud rozhoduje o penále za situace, že není v právní moci rozhodnutí o daňové povinnosti, je třeba platební výměr na penále zrušit (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009–45, bod 9). To podle soudu platí nejenom v případě, že penále stanovuje samostatný platební výměr, ale také v případě, že je předmětem sporu rozhodnutí o neprominutí penále stanoveného v dodatečném platebním výměru, který pozbyl právní moci.
23. Zrušením a vrácením výše uvedených rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství tak nastala situace, že nyní přezkoumávaná rozhodnutí žalovaného nemají oporu v pravomocně stanovené daňové povinnosti. Jelikož penále jako příslušenství daně sledujícím její osud, nemá soud jinou možnost než zrušit obě rozhodnutí, kterými žalovaný zamítl žádost o žalobkyně o prominutí penále. Zabývat se žalobními námitkami by za této situace bylo nadbytečné.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

24. Krajský soud shledal žalobu důvodnou, proto napadená rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 soudního řádu správního) a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 soudního řádu správního). V dalším řízení bude žalovaného vázat právní názor soudu vyslovený v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 soudního řádu správního).
25. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.
26. Úspěšné žalobkyni soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 19 068 Kč. Tato částka se skládá ze soudních poplatků ve výši 6 000 Kč a dále z částky 10 200 Kč, kterou tvoří odměna daňového poradce za dva úkony právní služby – příprava a převzetí věci [§ 11 odst. 1 písm. b) advokátního tarifu] a podání žaloby [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]. Tarifní hodnota úkonu činí 100 000 Kč, neboť jde o žalobu podanou proti dvěma rozhodnutím [podle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve spojení s § 12 odst. 3 advokátního tarifu]. Odměna za jeden úkon právní pomoci proto činí 5 100 Kč. K částce 10 200 Kč je třeba dále připočítat paušální náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu) a DPH ve výši 2 268 Kč. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 19 068 Kč je žalovaný povinen ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

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 19. prosince 2023

Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu