



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Appolonia Trade & Tourism s.r.o.**, IČO 25326660
sídlem Jiříkovská 150, 664 58 Prace
zastoupený Mgr. Ing. Vítem Křivánkem, advokátem
sídlem advokátní kanceláře V parku 2316/12, 148 00 Praha 4

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 9. 2022, č. j. 3740969/22/3005-52521-712367,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 15. 9. 2022, č. j. 3740969/22/3005-52521-712367, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč, a to k rukám Mgr. Ing. Víta Křivánka, advokáta, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 9. 2022, č. j. 3740969/22/3005-52521-712367 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl žádost žalobce o prominutí úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor, březen, červenec, říjen, listopad, prosinec 2013 a duben, červen, červenec, září 2014.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť z něj není patrné zdůvodnění ve smyslu § 259b odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalovaný nehodnotil specifické okolnosti případu a důvody uvedené v žádosti o prominutí příslušenství daně. Přístup žalobce nebyl vyvolán jeho liknavostí, nezodpovědností či úmyslným jednáním. Žalobce postupoval způsobem, který žalovaný v minulosti potvrdil. Poprvé v úředním záznamu z místního šetření k DPH za zdaňovací období srpen 2015 byla žalovaným uvedena skutečnost, že žalobce nemá nárok na odpočet, přičemž poprvé žalovaný argumentoval rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 22. 4. 2010, ve spojených věcech C-536/08 a C-539/08. V jednání žalobce nelze shledat účelovost. Žalovaný staví napadené rozhodnutí na pochybeních žalobce, která nemají relevantní vazbu na předmětnou věc. Pokyn GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně ze dne 8. 3. 2021, č. j. 15921/21/7700-10123-050167, (dále jen „Pokyn GFŘ-D-47“) obsahuje toliko demonstrativní výčet kritérií pro prominutí příslušenství daně. Skutečnosti uvedené v žádosti o prominutí naplňují podstatu ospravedlnitelného důvodu pro prominutí a žalovaný byl povinen se s nimi vypořádat. Skutečnosti uváděné žalobcem jsou dostatečně ospravedlnitelné důvody pro alespoň částečné prominutí předmětného úroku z prodlení. Navzdory závěru Krajského soudu v Brně v předchozím rozsudku ze dne 26. 11. 2020, č. j. 31 Af 27/2019-88, se žalovaný opět uchýlil k popisu nerelevantních skutečností. Žalovaný se pokusil zkreslit argumentaci žalobce, založenou na legitimním očekávání, zdůrazněním právního principu *ignorantia iuris non excusat*.
3. Žalovaný ve svém vyjádření navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Uvádí, že nesrovnalosti byly zjištěny již při místních šetřeních provedených za zdaňovací období první až čtvrté čtvrtletí 2012. Žalovaný přistoupil k prověření těchto hodnot až v rámci daňové kontroly v roce 2016, neboť bylo nutno provést náročný proces mezinárodního dožádání. Není podstatné, že ve výsledku nevznikla povinnost žalobce odvést DPH. Žalovaný se při posuzování žádosti zabýval otázkou, že žalobce nevykázal v daňových přiznáních údaje správně, což bylo následně předmětem daňové kontroly. Žalobce porušil základní povinnost, když údaje v daňových přiznáních neodpovídaly skutečnosti. V daňových přiznáních tvrdil, že daň odvedl na území Itálie, což se fakticky nestalo. Rovněž daň neuhradil ani do státního rozpočtu České republiky. Rozhodovací praxe Soudního dvora Evropské unie nemá vliv na posouzení ospravedlnitelných důvodů. Žalobce se obecně vyhnul správnému uvedení údajů v daňových přiznáních a úhradě daně, bez ohledu na posuzovaný stát. Při vyplňování daňových přiznání muselo být žalobci jasné, že daň je povinen odvést. Žalobce učinil kroky k registraci a odvedení daně v Itálii teprve až po vydání dodatečných platebních výměrů, po provedení daňové kontroly. Žalovaný neshledal podmínky ani pro částečné prominutí. Žalobce se mohl svých chyb vyvarovat jednoduše sám zodpovědným jednáním při vyplňování daňových přiznání. Pochybení žalobce totiž nebyla ospravedlnitelná, jelikož se jednalo o pochybení v základních záležitostech, na kterých DPH stojí. Žalobce mohl nedoplatek uhradit jinak než přeplatkem, čímž by zkrátil dobu úročení. Případně mohl

požádat o posečkání úhrady nedoplatku a prokázat správci daně naplnění § 156 daňového řádu, čímž by se mu snížila výše úroku.

III. Předchozí rozhodnutí žalovaného a krajského soudu

4. O žádosti žalobce o prominutí úroku z prodlení na DPH za výše uvedená zdaňovací období žalovaný rozhodl původně rozhodnutími ze dne 21. 2. 2019, č. j. 145843/19/3005-52521-705332 a č. j. 42564/19/3005-52521-705332 (dále také jako „předcházející rozhodnutí“), jimiž žádost žalobce zamítl. O žalobě proti těmto rozhodnutím rozhodl Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 26. 11. 2020, č. j. 31 Af 27/2019-88, a to tak, že rozhodnutí žalovaného pro nepřezkoumatelnost zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud dospěl k závěru, že žalovaný v napadených rozhodnutích neprovedl potřebné posouzení „okolností daného případu“ a „ospravedlnitelnosti“ důvodů vzniku prodlení ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu. Soud proto nemohl přistoupit k věcnému přezkumu jejich zákonnosti.
5. Na základě nového posouzení žádosti o prominutí úroku z prodlení vydal žalovaný napadené rozhodnutí, které je předmětem přezkumu v tomto řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní; dále jen „s. ř. s.“), a řízení předcházející jeho vydání. Soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Při rozhodování vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
7. Předmětem přezkumu je v projednávané věci rozhodnutí dle § 259b a 259c daňového řádu o žádosti o prominutí úroku z prodlení. Podle § 259b odst. 2 věty první 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. Mezi stranami není sporné ani to, že aplikace tohoto ustanovení je postavena na neurčitém právním pojmu („důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“), ani to, že pokyn GFŘ-D-47 tento neurčitý právní pojem konkretizuje, avšak neuvádí taxativní výčet důvodů pro prominutí úroku z prodlení, ani to, že žalobcem uváděné důvody nespádají pod žádný z důvodů uvedených v pokynu GFŘ-D-47.
8. Jádrem sporu je tak otázka, zda žalovaný nad rámec pokynu GFŘ-D-47 přezkoumatelně posoudil důvody uváděné žalobcem ve světle § 259b odst. 2 věty první daňového řádu, tj. primárně ve světle neurčitého právního pojmu „důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“. Na tuto otázku musí zdejší soud opět odpovědět záporně.
9. I přesto, že žalovaný oproti předcházejícím rozhodnutím v napadeném rozhodnutí doplnil odůvodnění svého zamítavého závěru o žádosti žalobce o další úvahy, má zdejší soud za to, že ani v tomto případě neprovedl přezkoumatelné posouzení specifických okolností případu, na které upozorňoval ve své žádosti žalobce. Úvaha žalovaného je založena na výčtu nesrovnalostí v údajích žalobcem vykazovaných v systému VIES a v daňových

přiznáních, dále pak na závěrech daňové kontroly a na zdůraznění principu *ignorantia iuris non excusat*. Žalovaný uzavřel, že „[ú]rok z prodlení tak vznikl v důsledku konání samotného daňového subjektu, bez zapříčinění správcem daně“ a že „nemůže přihlídnout k argumentaci žadatele z důvodu, že se domnívá, že se správným vyplněním daňového přiznání mohl těmto chybám hned ze začátku vyhnout“. Závěr žalovaného v napadeném rozhodnutí je založen na úvaze, že žalobce se mohl vyvarovat chybných tvrzení v daňových přiznání, v důsledku čehož neexistuje ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroků z prodlení. Pro účely § 259b odst. 2 věty první daňového řádu však tato úvaha není určující. Každý daňový subjekt se s ohledem na zásadu *ignorantia iuris non excusat* může vyvarovat toho, aby vznikl daňový nedoplatek, a přesto daňový řád umožňuje prominutí úroků z prodlení. Skutečnost, že k prodlení nemuselo dojít, je proto nutně irelevantní. Podstatné je pouze to, zda jsou důvody prodlení ospravedlnitelné či nikoliv.

10. Žalobce ve své žádosti uvedl několik skutečností, které podle něj vedou k závěru, že důvody prodlení byly ospravedlnitelné. Poukázal na podle něj specifickou skutkovou situaci, nejednotnost a přísnost postupu daňových orgánů, nepřiměřenost dopadu těchto postupů a absenci negativního dopadu jeho jednání na daňový systém. Bylo tak úkolem žalovaného tyto skutečnosti vážít v rámci posuzování „okolností daného případu“ a „ospravedlnitelnosti“ důvodů vzniku prodlení dle § 259b odst. 2 věty první daňového řádu. K těmto kritériím ovšem žalovaný nepředestřel žádnou relevantní úvahu. Skutkové okolnosti uváděné žalobcem nehodnotil, a ani k ospravedlnitelnosti důvodu vzniku prodlení se nevyjádřil. Žalovaný neprovedl v napadeném rozhodnutí žádnou úvahu týkající se žalobcem tvrzeného legitimního očekávání ve správnost jeho postupu s ohledem na provedená místní šetření za zdaňovací období roku 2012 a jejich výsledky (tj. přiznání nároku na odpočet DPH žalovaným). K závěrům těchto místních šetření se nevyjádřil a neuvedl například, proč má za to, že na jejich základě žalobci legitimní očekávání ve správnost jeho postupu nevzniklo. Tvrzení o „laxním přístupu žalobce ohledně znalosti dotčené právní úpravy vedoucí k chybnému vykazování údajů v daňovém přiznání“ za takovou úvahu považovat nelze. Za této situace je nutno napadené rozhodnutí považovat za nepřezkoumatelné.
11. Ani argumentace žalovaného, podle níž žalobce mohl zvolit jiný způsob úhrady daňového nedoplatku než započtení, čímž by teoreticky mohl dobu úročení zkrátit, nemůže být důvodem pro zamítnutí žádosti jako celku. Nepromítá se totiž do hodnocení důvodů vzniku prodlení, nýbrž toliko do hodnocení důvodů trvání prodlení od určitého okamžiku. Žalovaný by tak na této úvaze mohl postavit toliko závěr, že úrok nelze prominout zcela, nýbrž pouze z části.
12. Nutno poznamenat, že už samotná tvrzení uvedená žalovaným ve vyjádření k žalobě nasvědčují tomu, že žalovaný měl k argumentaci žalobce týkající se existence ospravedlnitelných důvodů co říci a čím oponovat. Uvádí-li tyto důvody až ve vyjádření k žalobě, nepřímou tím potvrzuje, že napadené rozhodnutí nemůže s důvody v něm uvedenými obstát. Soud ovšem nemůže přihlížet k nové argumentaci žalovaného uplatněné až v jeho vyjádření k žalobě (zejména argumentace, podle níž nesrovnalosti v hodnotách uváděných žalobcem v dodatečných daňových přiznáních byly zjištěny již při místních šetřeních za zdaňovací období 2012, o čemž byl žalobce srozuměn, nebo argumentace, podle níž není podstatné, v jakém státě měla být daň odvedena, ale že odvedena nebyla, ačkoliv žalobce tvrdil provedení úhrady v Itálii). Považuje-li žalovaný tuto argumentaci za podstatnou pro posouzení ospravedlnitelnosti důvodů uváděných v žádosti (což je

z vyjádření k žalobě patrné), měl ji vtělit do svého rozhodnutí a zachovat tím žalobci možnost napadnout zákonnost jeho úvah ve správní žalobě. Nedostatky odůvodnění rozhodnutí vydaného ve správním řízení nemohou být dodatečně zhojeny podrobnějším odůvodněním učiněným až v řízení před soudem. Na takto dodatečné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí nemůže být brán zřetel (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2004, č. j. 3 As 51/2003-58, dostupný na www.nssoud.cz).

V. Shrnutí a náklady řízení

13. Soud z výše uvedených důvodů zrušil žalobou napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věc 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.). Žalovaný v novém rozhodnutí přihlédne ke všem žalobcem uváděným okolnostem případu a přezkoumatelné posoudí, zda jsou všechny důvody prodlení uváděné žalobcem ospravedlnitelné, či nikoliv.
14. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s. Podle něj 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 zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci a sepis žaloby) 2 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 2 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 1 428 Kč. Jelikož zástupce vykonává advokacii jako společník společnosti BDO Legal s.r.o., která je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 1 428 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 11 228 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 27. srpna 2024

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. P.