



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové, soudce Mgr. Ondřeje Bartoše a soudkyně JUDr. Ivony Šubrtové ve věci

žalobkyně: **M. Š.**
zastoupena Tomášem Vrbackým, advokátem
se sídlem Mánesova 658/5a 500 02 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**
se sídlem Horova 17, Hradec Králové

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 6. 2024, č. j. 1082330/24/2701-51524-607136,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se domáhala zrušení rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl její žádost o prominutí pokuty ve výši 1 573 540 Kč za neoznámení osvobozeného příjmu podle § 38w zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a § 259 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „d. ř.“).

II. Žaloba

2. Žalobkyně namítala nezákonnost napadeného rozhodnutí z důvodu nesprávné aplikace ustanovení § 38w zákona o daních z příjmů a ustanovení § 259 a § 259c d. ř. Podle § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů mohl žalovaný pokutu uloženou za neoznámení osvobozeného příjmu zcela nebo zčásti prominout, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím okolnostem daného případu ospravedlnit. Takové důvody byly u žalobkyně dány. Žalobkyně si nebyla své povinnosti vědoma. Přes platnost zásady, že neznalost zákona neomlouvá, lze předpokládat, že žalobkyně jako zdravotní sestra, nepodnikatel, nebude dokonale ovládat zákon o daních z příjmů. Žalobkyně má pouze příjmy ze závislé činnosti a nepodává daňové přiznání. Výše pokuty je ve zjevném nepoměru k příjmům žalobkyně, které jsou ve výši cca 22 tis. Kč měsíčně. Příjem, který žalobkyně byla povinna oznámit, byl od jejího manžela; žalobkyni vznikla povinnost podat oznámení o osvobozených příjmech z důvodů zúžení SJM. Žalobkyně dále namítala, že samo uložení pokuty je nezákonné, neboť neobdržela od manžela příjem přesahující 5 mil. Kč, nýbrž více dílčích příjmů, které až ve svém součtu přesahují částku 5 mil. Kč. Žalovaný postupoval podle pokynu GŘ D-28, který není právně závazný. Žalovaný nezohlednil četnost porušování povinností při správě daní; pokud by tak učinil, musel by pokutu přinejmenším snížit, neboť šlo o žalobkynino první porušení povinnosti při správě daní. Žalobkyně uvedla, že smyslem a účelem institutu úplného či částečného prominutí pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu je korekce pokuty ve výjimečných případech, kdy její výše s přihlédnutím k okolnostem věci a poměrům daňového subjektu neodpovídá zobecnitelné představě o spravedlivosti sankce. Za tyto individuální okolnosti lze považovat nevědomost žalobkyně o povinnosti oznámit osvobozený příjem a také profesi žalobkyně a její příjem, který je v hrubém nepoměru s výší pokuty.

III. Vyjádření žalovaného

3. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že nevědomost žalobkyně o povinnosti oznámit osvobozený příjem nemůže být důvodem pro prominutí pokuty, neboť v takovém případě by bylo možné bez dalšího zkoumání prominout pokutu všem nepodnikajícím daňovým subjektům. Správce daně ani nemůže posuzovat daňové subjekty podle jejich zaměstnání, vzdělání či zdroje příjmů. Osoby zúčastněné na správě daní mají rovné postavení a správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Tvrzení žalobkyně, že měla pouze příjmy ze závislé činnosti, k nimž je výše uložené pokuty v nepoměru, není ospravedlnitelným důvodem: výše pokuty se odvíjela od výše neoznámeného příjmu (15 735 394,55 Kč). Tato částka byla v roce 2016 příjmem žalobkyně. Irelevantní je i okolnost, že šlo o příjem od manžela žalobkyně z titulu zúžení SJM. Názor žalobkyně, že nezákonné je samotné uložení pokuty, není předmětem tohoto sporu. Otázkou četnosti porušování povinností při správě daní se žalovaný nezabýval, neboť neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí pokuty.

IV. Replika žalobkyně

4. Žalobkyně v replice poukázala na skutečnost, že pokuta ve výši 10 % neoznámeného osvobozeného příjmu je značně vysoká. Zopakovala, že žalovaný měl zohlednit okolnosti daného případu, a v rámci toho měl zkoumat otázku znalosti zákona o daních z příjmů

u žalobkyně, která zákon jako zdravotní sestra nepotřebovala znát. Žalobkyně dále zmínila, že povinnost oznamovat osvobozené příjmy platí až od 1. 1. 2015, osvobozené příjmy se proto oznamovaly až v roce 2016. Povinnost ohlašovat osvobozené příjmy se ještě nedostala do povědomí laické veřejnosti. Žalobkyně pak oznámila osvobozený příjem bezprostředně po výzvě správce daně, kterou obdržela téměř až za 3 roky od nesplnění povinnosti. Žalovaný nijak nezohlednil lidské hledisko, které v souladu s pokynem D-56 zohlednit měl. V souladu s pokynem by měl žalovaný zohlednit např. i skutečnost, že poplatník na výzvu správce daně podal oznámení o osvobozených příjmech do 120 dnů od uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. Pokud v dané věci žalovaný žalobkyni vyzval až po cca 1 000 dnech, byla žalobkyně tímto postupem poškozena, neboť vyzval-li by ji žalovaný dříve, mohla citované kritérium podle pokynu D-56 splnit.

V. Jednání

5. Krajský soud věc projednal 16. 1. 2025 za účasti žalobkyně, jejího právního zástupce a pověřeného pracovníka žalovaného. Zástupce žalobkyně odkázal na písemné vyhotovení žaloby; zopakoval, že v případě žalobkyně existovaly ospravedlnitelné důvody, pro které nesplnila povinnost oznámit osvobozený příjem a žalovaný tuto skutečnost nesprávně vyhodnotil. Dotčené ustanovení § 38w zákona o daních z příjmů je laické veřejnosti zcela neznámé. Navíc v případě žalobkyně šlo o majetkový transfer mezi manželi a jednalo se o převod podílových listů. Žalobkyně je zdravotní sestrou a nelze od ní očekávat, že bude odebírat sbírku zákonů a podrobně studovat daňové předpisy, které jsou nadto velmi složité, nepřehledné a často novelizované. Její nevědomé opomenutí je tedy omluvitelné. Za významné označil také to, že žalobkyně byla k oznámení příjmu vyzvána správcem daně až po 1 000 dnech od uplynutí lhůty a bezodkladně poté svou povinnost dodatečně splnila.
6. Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na písemné vyjádření k žalobě. V reakci na repliku žalobkyně dále doplnila, že žalovaný při posuzování předmětné žádosti o prominutí pokuty vycházel z obecných pravidel stanovených v § 259 a 259c d. ř., které vykládal v souladu s příslušným pokynem Generálního finančního ředitelství, který má sjednocovat rozhodovací praxi správců daně. V souladu s předmětným pokynem správce daně na případ žalobkyně aplikoval základní čtyři kritéria (poplatník je stížen závažnou chorobou, živelní pohromou, anebo poplatník podal oznámení na základě výzvy správce daně ve lhůtě 120 dnů od uplynutí zákonné lhůty pro podání daňového přiznání, nebo bez výzvy ve lhůtě 150 dnů). Správce daně shledal, že ani jeden z důvodů na případ žalobkyně nedopadá. Dále se proto správce daně zabíral tím, jestli neexistuje ospravedlnitelný důvod nad rámec stanovený pokynem; dospěl k závěru, že nikoli. Pokud jde o námitku, že žalovaný vyzval žalobkyni k oznámení osvobozeného příjmu až po 1 000 dnech, pak k tomu došlo na základě daňové kontroly, která probíhala u manžela žalobkyně, v rámci níž žalovaný zjistil, že došlo k bezúplatnému převodu podílových listů a dozvěděl se tedy o skutečnosti zakládající povinnost žalobkyně podat oznámení. Výzva pak byla vydána bezodkladně poté, co pracovník vyměřovacího oddělení obdržel od příslušných pracovníků kontrolního oddělení předmětnou informaci. Pro vyměření pokuty je však tato okolnost irelevantní.

VI. Posouzení věci krajským soudem

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí, hlavy první a druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).
8. Žaloba není důvodná.
9. Z předloženého správního spisu krajský soud zjistil, že platebním výměrem na pokutu ze dne 27. 1. 2020, č. j. 113437/20/2701-51050-605697, byla žalobkyni uložena povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, jelikož oznámení o osvobozených příjmech nepodala do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržela, tj. v dané věci do 3. 4. 2017. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně žalobu, o níž rozhodoval zdejší soud v řízení vedeném pod sp. zn. 31 Af 16/2020. Krajský soud původně žalobě vyhověl rozsudkem č. j. 31 Af 16/2020-47. Rozsudek byl napaden kasační stížností, na jejímž základě Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení krajský soud žalobu zamítl. Pokuta za neoznámení osvobozeného příjmu byla znovu pravomocně vyměřena rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10. 3. 2020, č. j. 9881/20/5200-10422-711919. Dne 3. 4. 2024 podala žalobkyně žádost o prominutí pokuty. Tuto žádost žalovaný zamítl napadeným rozhodnutím.
10. Podle § 38w odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů *„[p]oplatníkovi vzniká povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud nepodá oznámení o osvobozených příjmech fyzických osob, ve výši 10 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník tuto povinnost splní v náhradní lhůtě poté, co byl k tomu vyzván.“*
11. Podle § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů *„[s]právce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu, pokud k nesplnění povinnosti oznámit osvobozený příjem došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.“*
12. Podle § 259 odst. 1 d. ř. *„[p]okud zákon stanoví orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně, lze tak učinit na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.“*
13. Podle § 259c odst. 1 d. ř. *„[p]ři posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinnosti při správě daní daňovým subjektem.“*
14. V projednávané věci bylo stěžejní posouzení naplnění podmínek § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů, a to v rozsahu výkladu neurčitého právního pojmu „důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“. Předmětné ustanovení je kombinací správního uvážení (to je vyjádřeno užitím slova „může“) a uvedeného neurčitého právního pojmu. Z hlediska metodologického je nutné se nejprve zabývat právě naplněním neurčitého právního pojmu, neboť pouze v případě naplnění této hypotézy právní normy nastupuje její dispozice v podobě správního uvážení správce daně. Nutno poznamenat, že správce daně takto správně metodologicky postupoval, když se ponejprv zabýval výkladem neurčitého právního pojmu; shledal přitom, že v daném případě tento pojem naplněn není. Nebyly tak dány podmínky pro to, aby správce daně přistoupil ke správní úvaze o prominutí pokuty. A právě naplnění neurčitého právního pojmu „důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit“ bylo v projednávané věci mezi stranami sporné.

15. Žalobkyně tvrdila, že tyto důvody u ní byly dány. Spatřovala je v tom, že (i) si nebyla své povinnosti oznámit osvobozený příjem vědoma, mimo jiné proto, že (ii) není podnikatelem a (iii) má příjmy pouze ze závislé činnosti, tedy nepodává daňové přiznání. Krajský soud shodně s žalovaným dospěl k závěru, že v případě žalobkyně nelze těmito důvody ospravedlnit neoznámení osvobozeného příjmu. Jednou ze základních zásad imanentních modernímu právu je zásada *ignorantia iuris non praesumitur nec toleratur* (neznalost práva se nepředpokládá, ani se netrpí). Platnost této zásady je nutnou podmínkou naplňování základní funkce práva, kterou je regulace společenských vztahů. To, že žalobkyně si nebyla své povinnosti oznámit osvobozený příjem vědoma, může být vzhledem k odkazovaným okolnostem (žalobkyně není podnikatelem, nepodává pravidelně daňové přiznání) pochopitelné, nikoli však ospravedlnitelné. Žalobkyně o své právní povinnosti nevěděla, ač o ní vědět měla a mohla; nic jí objektivně nebránilo se s touto povinností seznámit. Lze předpokládat, že přijala-li žalobkyně majetek v hodnotě zřejmě významně převyšující její pravidelný měsíční příjem, měla postupovat o to obezřetněji a vyvinout přiměřené úsilí k tomu, aby zjistila, jaké jsou v souvislosti s touto mimořádnou transakcí její zákonné povinnosti, a aby těmto povinnostem dostála. V tomto směru platí i jiná, ústavně zakotvená zásada, a sice že vlastnictví zavazuje (viz čl. 11 odst. 3 Listiny základních práv a svobod). I když nelze bez dalšího rozumně očekávat, že by žalobkyně podrobně znala daňové předpisy, nic jí objektivně nebránilo v tom, aby se například obrátila s dotazem na správce daně nebo vyhledala konzultaci právního profesionála – daňového poradce či advokáta, který by ji býval na její povinnosti jistě upozornil.
16. Pokud žalobkyně namítala, že výše pokuty je ve zjevném nepoměru k jejím měsíčním příjmům, které činí cca 22 tis. Kč, pak tato námitka je nedůvodná. Pokuta za neoznámení osvobozeného příjmu se nijak neodvozuje od majetkových poměrů daňového subjektu, nýbrž je určena procentuálně z výše neoznámeného příjmu. Výši pokuty je tedy třeba poměřovat výlučně s tímto neoznámeným příjmem, a nikoli s jinými příjmy nebo majetkovými poměry daňového subjektu. Otázka pravidelného měsíčního příjmu žalobkyně nijak nesouvisí s důvody, pro které žalobkyně nesplnila povinnost osvobozený příjem oznámit.
17. Ani ve skutečnosti, že se jednalo o příjem od manžela žalobkyně, nespátřuje krajský soud shodně s žalovaným ospravedlnitelný důvod porušení právní povinnosti. Zákon z oznamovací povinnosti nijak nevyjímá převody majetku mezi manželi; běžné převody majetku mezi manželi nebo v rámci rodiny přesto oznamovací povinnosti uniknou, bude-li jejich objem menší, než zákonná mez zakládající povinnost oznámení (5 mil. Kč). V projednávané věci je naopak třeba zohlednit, že převod majetku mezi manželi ve svém objemu významně (více než trojnásobně) zákonnou hranici překročil, a je zde tedy dán legitimní zájem na tom, aby byl tento příjem oznámen správci daně (vzhledem k účelu předmětné právní úpravy, na nějž odkázal žalovaný ve svém rozhodnutí).
18. Dále žalobkyně namítala, že samo rozhodnutí o uložení pokuty je nezákonné, neboť žalobkyně neobdržela od manžela příjem přesahující 5 mil. Kč, ale více dílčích příjmů, které teprve ve svém souhrnu částku 5 mil. Kč přesahují. Tato námitka je v projednávané věci nepřijatelná, neboť o uložení pokuty bylo rozhodnuto v samostatném řízení, přičemž rozhodnutí zde vydané bylo způsobilé samostatného přezkumu a také samostatně přezkoumáno bylo, a to dokonce i Nejvyšším správním soudem, který argumentaci žalobkyně v tomto směru vyvrátil.

19. Ani námitka, že žalovaný nevzal v potaz četnost porušování povinností při správě daní (§ 259c d. ř.), není důvodná. Toto ustanovení je třeba chápat spíše jako vylučující klauzuli, která umožňuje správci daně pokutu neprominout v případě, že by pro to jinak byly splněny podmínky, a to právě pro předchozí případy porušení povinností při správě daní daňovým subjektem (srov. LICHNOVSKÝ, O. – ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021). Protože ale pro prominutí pokuty nebyly splněny podmínky, nenastoupila vůbec aplikace § 259c d. ř.

VII. Závěr a náklady řízení

20. Krajský soud ze shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Protože neshledal ani vady, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti, zamítl ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
21. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí tak nenáleží. Žalovaný správce daně měl sice ve věci úspěch, žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti mu však nevznikly. Proto krajský soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Hradec Králové 23. ledna 2025

JUDr. Magdalena Ježková v. r.

předsedkyně senátu