



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **ANITA B, s.r.o.**, IČO 25584448
sídlem Průmyslová 2453/7, 680 01 Boskovice
zastoupený daňovým poradcem Ing. Igorem Pantůčkem
sídlem Nádražní 334/23, 150 00 Praha

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem náměstí Svobody 4, 602 000 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 9. 2020, č. j. 3501822/20/3007-50524-609697 a č. j. 3517709/20/3007-50524-609697,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalovaný rozhodnutími ve věci prominutí příslušenství daně z příjmů právnických osob ze dne 10. 9. 2020, č. j. 3501822/20/3007-50524-609697, a prominutí příslušenství daně

z přidané hodnoty ze dne 10. 9. 2020, č. j. 3517709/20/3007-50524-609697 (dále jen „napadená rozhodnutí“), zamítl žádost žalobce ze dne 3. 6. 2020 o prominutí úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2014 ve výši 24 583 Kč, květen 2014 ve výši 15 659 Kč, červen 2014 ve výši 15 666 Kč a srpen 2014 ve výši 33 084 Kč a o prominutí úroku z prodlení na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období rok 2013 ve výši 98 036 Kč a rok 2014 ve výši 1 010 405 Kč podle § 259b a § 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Proti těmto rozhodnutím nejde podle § 259 daňového řádu uplatnit opravné prostředky.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení napadených rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Uvádí, že jsou obě rozhodnutí svým obsahem totožná, proto s ohledem na zásadu hospodárnosti podává pouze jednu správní žalobu vůči oběma rozhodnutím. Dne 26. 11. 2019 podal žalobce první žádost o prominutí příslušenství daně (pozn. soudu: předmětem tohoto soudního řízení je opakovaná žádost o prominutí příslušenství daně ze dne 3. 6. 2020), které žalovaný v části vztahující se k prominutí penále v maximální možné míře vyhověl. V části týkající se prominutí úroku z prodlení žalovaný žádost zamítnul. Žádost o prominutí příslušenství daně byla jinak posouzena v části týkající se prominutí penále a prominutí úroku z prodlení. Tím došlo k zásahu do zásady právní jistoty, jejíž součástí je také legitimní předvídatelnost postupu orgánu veřejné moci upravená v § 8 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný pochybil, když zamítl žádost o prominutí příslušenství daně s odůvodněním, že neexistuje ospravedlnitelný důvod k prominutí úroku. Tento ospravedlnitelný důvod představuje skutečnost, že žalobce přišel v souvislosti s mimořádnými restriktivními opatřeními vyvolanými celosvětovým šířením virové epidemie SARS-COV-2 přibližně o 40 % tržeb v porovnání s rokem 2019 a o 60 % tržeb v porovnání s rokem 2018. Uvedené žalobce doložil přílohou žaloby s názvem „*Podíl exportu na tržbách za rok 2019 a Porovnání exportu za období leden – květen v letech 2017 – 2020*“. Tento pokles je způsoben absencí zakázek ze zahraničí. Žalobce se potýká s výrazným poklesem *cash-flow*. Žalovaný měl přihlídnout také k jiným ospravedlnitelným důvodům než těm, uvedeným v Pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně č. j. 4260/15/7100-40123 (dále jen „Pokyn GFŘ-D-21“) a v Pokynu GFŘ-D-44 k promíjení úroku z prodlení, úroku z posečkané částky a pokuty za nepodání kontrolního hlášení č. j. 18787/20/7700-10123 (dále jen „Pokyn GFŘ-D-44“). Měl přihlídnout zejména k ekonomické situaci žalobce. Žalovaný pochybil, když nepřihlédl k řádnému plnění daňových povinností žalobcem, což je podle § 259c daňového řádu kritériem při hodnocení možného prominutí.
3. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Dále namítá, že tvrzení daňového subjektu musí být v žádosti o prominutí příslušenství daně prokazatelně doložena, popřípadě podložena obsahem daňového spisu. Neexistence ospravedlnitelného důvodu představuje překážku, pro kterou nelze úroky prominout. Žalovaný danou žádost posuzoval podle Pokynu GFŘ-D-21, Pokynu GFŘ-D-44 a důvodů uváděných žalobcem v žádosti, existenci ospravedlnitelného důvodu však neshledal. Důvody uváděné žalovaným nebyly podloženy žádnými relevantními důkazními prostředky. Správní úvahu o neprokázání naplnění ospravedlnitelných důvodů pak žalovaný dostatečně přezkoumatelně uvedl v odůvodnění napadených rozhodnutí.

III. Posouzení věci krajským soudem

4. 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.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
5. Soud se nejprve zabýval argumentací žalobce týkající se porušení zásady právní jistoty a narušení jeho legitimního očekávání. Žalovaný rozdělil žádost o prominutí příslušenství daně ze dne 26. 11. 2019 na část vztahující se k prominutí penále a část vztahující se k prominutí úroku z prodlení. Části vztahující se k prominutí penále v maximální míře vyhověl, avšak v části týkající se prominutí úroku z prodlení žádost zamítl. Žalobce spatřuje porušení zásady právní jistoty v tom, že žádost byla v případě úroku z prodlení posouzena jinak než v případě penále.
6. Podle § 8 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkové shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Pro rozhodnutí této otázky je proto stěžejní, zda se v případě prominutí penále a prominutí úroku z prodlení jedná o stejný nebo podobný případ.
7. Podle § 259a daňového řádu může správce daně prominout až 75 % penále pokud došlo k uhrazení daně, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla. Podle § 259b je předpokladem pro prominutí úroku z prodlení vedle uhrazení daně také existence ospravedlnitelného důvodu, na základě kterého nedošlo ke včasnému uhrazení daně.
8. Předpoklady pro prominutí penále a úroku z prodlení se tak liší, a už proto nelze obě situace hodnotit jako totožný nebo podobný případ, jak předpokládá § 8 odst. 2 daňového řádu. Rozdílné posouzení ze strany žalovaného v tomto případě vychází z rozdílných zákonných pravidel. Absence ospravedlnitelného důvodu totiž představuje překážku pro prominutí úroku z prodlení, prominutí penále však nijak nebrání. Z žaloby přitom vyplývá, že dřívější žádost o prominutí příslušenství daně ze dne 26. 11. 2019 byla v části vztahující se k úroku z prodlení zamítnuta právě pro absenci ospravedlnitelného důvodu, a stejně tak tomu bylo i v případě žádosti o prominutí příslušenství daně dne 3. 6. 2020, která představuje předmět tohoto sporu.
9. Na postupu žalovaného proto soud neshledal nic, co by zásadu legitimního očekávání upravenou v § 8 odst. 2 daňového řádu porušovalo.
10. V dalším žalobním bodě žalobce namítá, že žalovaný nesprávně posoudil existenci ospravedlnitelného důvodu, jelikož se zabýval pouze důvody uvedenými v Pokynech GFŘ-D-21 A GFŘ-D-44 a ne všemi důvody uvedenými v žádosti o prominutí úroku z prodlení.
11. Podle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně zcela nebo z části 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.
12. Z formulace citovaného ustanovení vyplývá, že zákonodárce zde zkombinoval neurčitý právní pojem („*důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“) a

správním uvážení („*správce daně může*“). Správce daně tak nejprve posuzuje, zda je naplněn neurčitý pojem, poté přistupuje k správnímu uvážení. Závěr správce daně týkající se výkladu neurčitého právního pojmu a jeho aplikace na zjištěný skutkový stav přitom podléhá soudnímu přezkumu v rámci námitek uplatněných v žalobě v plném rozsahu [viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 31. 7. 2020, čj. 5 Afs 245/2019-28; všechna zde citovaná rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz].

13. V posuzované věci žalovaný při posouzení žádosti o prominutí úroku z prodlení vycházel z Pokynů GFŘ-D-21 a GFŘ-D-44. Oba pokyny obsahují výčet situací, které lze pokládat za ospravedlnitelný důvod při promíjení úroku z prodlení z neuhrazené daně. Jejich účelem je objektivizování a sjednocení rozhodování správců daně ve věcech promíjení příslušenství daně. Jak však vyplývá z výše citovaného ustanovení, ospravedlnitelný důvod představuje blíže neurčitý pojem, je proto v podstatě nemožné přesně v pokynech vystihnout všechny situace, které mohou ospravedlnitelný důvod představovat. Soud se proto ztotožnil s argumentací žalobce, že správce daně má povinnost zabývat se všemi důvody, které daňový subjekt uvedl v žádosti o prominutí úroku z prodlení a ne pouze těmi, které jsou uvedené v Pokynech GFŘ-D-21 a GFŘ-D-44. Krajský soud však zároveň nemohl přisvědčit žalobci v tom, že by se žalovaný jím uváděnými důvody žádosti nezabýval, a to proto, že nebyly uvedeny v žádném z pokynů. Žalovaný naopak ve shodě se žalobcem i soudem uvedl, že ospravedlnitelné důvody uvedené v pokynech jsou pouze metodickým vodítkem, nikoliv konečným výčtem. Žádost přitom zamítl proto, že žalobce svá tvrzení neprokázal.
14. V tomto případě žalobce v žádosti o prominutí úroku z prodlení uvedl dva důvody (dle jeho názoru ospravedlnitelné), a sice jeho stávající ekonomickou situaci (tento důvod není uveden v žádném z pokynů) a dopad mimořádných restriktivních opatření vyvolaných celosvětovou pandemií onemocnění SARS-COV-2 (tento důvod je uveden v Pokynu GFŘ-D-44).
15. Žádost však kromě skutečností, které daňový subjekt považuje za ospravedlnitelný důvod, musí obsahovat také relevantní důkazní prostředky, které existenci ospravedlnitelného důvodu prokážou. Žalobce ke svojí žádosti přiložil pouze dokument s názvem „*Podíl exportu na tržbách za rok 2019 a Porovnání exportu za období leden – květen v letech 2017 – 2020*“, který obsahuje dvě tabulky. První z nich obsahuje údaje o podílu exportu na tržbách za rok 2019, druhá obsahuje porovnání exportu za období leden – květen v letech 2017 – 2020. Obě tabulky byly vytvořeny žalobcem, druhá z nich dokonce obsahuje pouze hodnoty v celých milionech (v jednom případě v půl milionech). Není zřejmé, jak byly dané údaje generovány, a vůbec není garantována jejich správnost. Sám o sobě proto není tento dokument schopný dostatečně prokázat žalobcova tvrzení o jeho ekonomické situaci a dopadu mimořádných opatření. Důkazní síla takové listiny je stejná, jako důkazní síla samotné žádosti, tj. nulová. Jde totiž stejně jako v případě žádosti toliko o tvrzení daňového subjektu (z dokumentu neplyne, že by jej vypracoval někdo jiný). Tato tvrzení je však potřeba doložit důkazy, nikoliv dalšími tvrzeními, z nichž není zřejmý ověřitelný zdroj uváděných dat. Tvrzení se nemůže stát důkazem pouze na základě toho, že je daňový subjekt vyčleněn do samostatného dokumentu.
16. Žalovaný tedy nemohl existenci ospravedlnitelných důvodů namítaných žalobcem náležitě posoudit, jelikož žalobce ve své žádosti nedoložil žádné relevantní důkazy, které by existenci jím tvrzených důvodů prokazovaly. Nepochybil proto, jestliže žádost zamítl s

odůvodněním, že daňový subjekt správci daně nepředložil žádné důkazní prostředky relevantní k prokázání jeho tvrzení.

17. Krajský soud však nad rámec výše uvedeného považuje za vhodné dodat, že žalobcem uváděné důvody nemohly být z povahy věci posouzeny jako ospravedlnitelné důvody ve smyslu § 259b daňového řádu. Účelem úpravy promíjení úroků z prodlení dle § 259b daňového řádu je zabránění sankcionování daňových subjektů, kteří se do prodlení s úhradou daně dostali vlivem skutečností, které lze považovat za ospravedlnitelné. Bude se tedy jednat zejména o takové situace, které jsou mimořádné a nezávislé na vůli daňových subjektů. Jinými slovy půjde o situace, které jsou společensky pochopitelné a omluvitelné. Z toho pak vyplývá, že skutečnosti představující ospravedlnitelný důvod musí mít přímý vliv na prodlení daňového subjektu s úhradou daně. Nejčastěji tedy půjde o skutečnosti, které prodlení dlužníka způsobily.
18. Ze správního spisu vyplývá, že se žalobce dostal do prodlení s úhradou daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2014 dne 25. 6. 2014, za zdaňovací období květen 2014 dne 25. 6. 2014, za zdaňovací období červen 2014 dne 25. 7. 2014 a za zdaňovací období srpen 2014 dne 25. 9. 2014. Dlužná daň byla za všechna zdaňovací období uhrazena dne 25. 9. 2019. Dále byl žalobce v prodlení s úhradou daně z příjmů právnických osob, a to za rok 2013 od 1. 4. 2014 do 2. 7. 2018 a za rok 2014 od 1. 7. 2015 do 1. 7. 2019. Lze tedy shrnout, že žalobce byl v prodlení s plněním svých daňových povinností, ke kterým se vztahuje předmětný úrok z prodlení, mezi lety 2014 – 2019. S ohledem na výše rozvinutou argumentaci by se měl ospravedlnitelný důvod prodlení vztahovat k časovému úseku, kdy byl žalobce v prodlení s úhradou dlužné daně. V opačném případě totiž není možné hovořit o důvodech prodlení a je nadbytečné se zabývat tím, nakolik se jedná o důvody ospravedlnitelné.
19. Z žádosti o prominutí úroku z prodlení však nikterak nevyplývá, jakým způsobem mají mít současná ekonomická situace žalobce a mimořádná opatření proti pandemii onemocnění SARS-COV-2 vliv na prodlení žalobce s úhradou daně, které trvalo od roku 2014 do roku 2019. Jak soud již uváděl výše, ospravedlnitelný důvod musí alespoň z části zapříčinit prodlení s úhradou daně. Tato tvrzení však v žádosti žalobce zcela chybí. Vliv mimořádných opatření proti onemocnění SARS-COV-2 na prodlení s úhradou daně je pak prakticky vyloučen, jelikož pandemie onemocnění SARS-COV-2 vypukla v České republice až v roce 2020, ale žalobce byl v prodlení s úhradou dlužné částky daně již předtím.
20. Žalobce dále namítá, že žalovaný měl při posuzování žádosti zohlednit četnost porušování povinností při správě daní žalobcem, respektive absenci tohoto porušování.
21. Podle § 259c odst. 1 daňového řádu správce daně při posouzení žádosti o prominutí příslušenství daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.
22. Citované ustanovení je společným ustanovením k pravidlům pro prominutí daně nebo jednotlivých typů příslušenství daně, která jsou samostatně upravena v předchozích ustanoveních. Ve vztahu k prominutí úroku z prodlení proto zakotvuje další kritéria posuzování žádosti nad rámec § 259b daňového řádu. Tato kritéria však nemohou nahradit ostatní zákonné podmínky pro to, aby bylo žádosti o prominutí úroku z prodlení vyhověno. V případě, že daňový subjekt netvrdí či nedoloží ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu, je nadbytečné se podrobněji zabývat

kritérii uvedenými v § 259c odst. 1 daňového řádu, neboť takové posouzení nemůže zvrátit negativní výsledek řízení o žádosti.

23. Výše uvedenému fakticky odpovídá i vyjádření žalovaného, že dodržování daňových a účetních předpisů je povinností daňového subjektu, a nemůže být proto důvodem pro prominutí úroku z prodlení. Žalovaný tímto vyjádřením nezpochybnil, že k četnosti porušování povinností daňového subjektu se při posuzování žádosti přihlíží. Vyjádřil pouze závěr, že tato skutečnost není samostatným důvodem pro vyhovění žádosti, který by nahrazoval důvod uvedený v § 259b odst. 2 daňového řádu. Tento závěr je přitom správný. Soud proto ani v této části neshledal žalobu důvodnou.

IV. Shrnutí a náklady řízení

24. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
25. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

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. ledna 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu