



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobce: **S. E.**  
bytem X  
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským  
sídlem Palackého 151/10, 793 91 Prostějov

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**  
sídlem Lazecká 545/22, 779 11 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 469802/21/3109-50521-810021, ve věci úroku z neoprávněného jednání správce daně,

takto:

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

Odůvodnění:

**A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků**

1. Žalobce byl do 30. 6. 2016 společníkem a jednatelem mj. společnosti vystupující tehdy pod obchodní firmou E., s.r.o. (dnes S. T. s. s.r.o.), když zmíněného dne svůj podíl ve společnosti převedl na společnost S. V. z. a.s. (dnes S. C. a.s.). Žalobce svůj podíl převedl v důsledku svých zdravotních potíží, které se u něj projevíly v polovině roku 2016, kdy u něj došlo ke chronickému selhání ledvin. Žalobce příjem ve výši 24 300 000 Kč získaný

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

z prodeje svého obchodního podílu žalovanému neoznámil, a ten jej dne 28. 3. 2018 vyzval k podání oznámení o osvobozených příjmech ve lhůtě 15 dnů od oznámení výzvy. Žalobce svou oznamovací povinnost splnil ve stanovené lhůtě dne 9. 4. 2018. Následně žalovaný platebním výměrem ze dne 25. 4. 2018, č. j. 952054/18/3109-50521-803442 vyměřil žalobci pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu podle § 38w zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ve výši 2 430 000 Kč. Dne 9. 5. 2018 žalobce požádal o prominutí uložené pokuty. Podané žádosti žalovaný nevyhověl a rozhodnutím ze dne 29. 5. 2018, č. j. 1264083/18/3109-50521-803442 jí zamítl s tím, že zdravotní stav žalobce není ospravedlnitelným důvodem ve smyslu § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů. Žalobu proti uvedenému rozhodnutí zamítl zdejší soud rozsudkem ze dne 30. 5. 2019, č. j. 65 Af 44/2018-30. Obě posledně zmíněná rozhodnutí však zrušil Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) svým rozsudkem ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019-28, který dospěl k závěru, že zdravotní komplikace, které postihly žalobce, jsou z hlediska § 38w odst. 6 zákona o daních z příjmů ospravedlnitelným důvodem, pro který lze pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu prominout. Žalovaný poté znovu posoudil žalobcovu žádost a rozhodnutím ze dne 27. 10. 2020, č. j. 1900871/20/3109-50521-810021 promínil žalobci pokutu v částce 1 822 500 Kč z původních 2 430 000 Kč (75 % uložené pokuty).

2. Žalobce v návaznosti na to dne 16. 3. 2021 požádal žalovaného o vyplacení úroků z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“) za dobu od 28. 5. 2018 do 25. 11. 2020, kdy byl žalobci vyplacen přeplatek spočívající v prominuté části pokuty. Nezákonné jednání správce daně mělo spočívat v tom, že žalovaný měl již prvním rozhodnutím, které bylo pro nezákonnost zrušeno, prominout pokutu alespoň ve výši 1 822 500 Kč. Jelikož tak neučinil, zadržoval nezákonně prostředky žalobce, proto by mu měl vyplatit úrok z neoprávněného jednání z uvedené částky.
3. Žalovaný posoudil podání žalobce jako námitku a rozhodnutím ze dne 30. 4. 2021, č. j. 469802/21/3109-50521-810021 jí zamítl. Své rozhodnutí odůvodnil tím, že předmětný úrok náleží daňovému subjektu jen za současného splnění dvou podmínek. První z nich je, že rozhodnutí o stanovení daně bylo zrušeno nebo změněno (či prohlášeno za nicotné) pro nezákonnost nebo nesprávný úřední postup. Druhou z nich je, že na základě takového rozhodnutí nebo v souvislosti s ním došlo k úhradě peněžitých částek. Zrušené rozhodnutí o neprominutí pokuty ze dne 29. 5. 2018, č. j. 1264083/18/3109-50521-803442 není rozhodnutím o stanovení daně. Tím je platební výměr ze dne 25. 4. 2018, č. j. 952054/18/3109-50521-803442, kterým byla žalobci podle § 38w odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů vyměřena pokuta za nesplnění oznamovací povinnosti ve výši 2 430 000 Kč. Tento platební výměr nikdy nebyl zrušen ani změněn. Nadto NSS v rozsudku ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019-28 neuložil žalovanému prominout uloženou pokutu, jen dospěl k jinému závěru ohledně naplnění ospravedlnitelného důvodu. Proto nebyla naplněna hned první podmínka stanovená ustanovením § 254 odst. 1 daňového řádu.
4. Žalobce s tímto rozhodnutím nesouhlasí a žádá, aby jej soud zrušil. Výklad ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu provedený žalovaným označuje za příliš formalistický. Podle žalobce je nutné předmětné ustanovení vyložit tak, že úrok náleží z částky, se kterou nemohl daňový subjekt disponovat v důsledku pochybení správce daně. Z ekonomického hlediska totiž není rozdíl mezi tím, zda správce daně nezákonně peněžní prostředky od daňového subjektu vybral, nebo je nezákonně zadržoval. Smyslem institutu prominutí

pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu je korekce uložené pokuty v případech, kdy její výše s přihlédnutím k individuálním okolnostem neodpovídá principům spravedlnosti a přiměřenosti. Žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45, ze kterého podle žalobce vyplývá, že není rozhodné, jakým způsobem či postupem a v jakém dílčím daňovém řízení (vyměřovacím či doměřovacím) dojde ke změně rozhodnutí o stanovení daně, podstatné je, že správce daně nejednal *lege artis*. Rozhodnutí o prominutí pokuty individualizuje výši původně uložené pokuty, a proto lze uzavřít, že v materiálním smyslu mění původní rozhodnutí o uložení pokuty. Z tohoto důvodu je nutné na rozhodnutí o prominutí pokuty hledět jako na rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.

5. Žalovaný ve svém obsáhlém vyjádření navrhl žalobu zamítnout a zopakoval své argumenty, které již uvedl v napadeném rozhodnutí.

### B. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání podle § 51 s. ř. s.
7. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu platí, že *„dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy“*.
8. Žalovaný ve svém rozhodnutí správně uvedl, že pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně musí být kumulativně splněny dvě podmínky. První z nich je, že dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu. Druhou je skutečnost, že na základě takového rozhodnutí nebo v souvislosti s ním daňový subjekt uhradil daň v určité výši.
9. Pokuta za neoznámení příjmu osvobozeného od daně je nepochybně daní ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu. Pokuta byla žalobci stanovena podle § 38w odst. 4 zákona o daních z příjmů a § 147 odst. 1 daňového řádu platebním výměrem. Žalovaný proto rovněž zcela správně uvedl, že rozhodnutím o stanovení daně se rozumí v tomto konkrétním případě platební výměr ze dne 25. 4. 2018, č. j. 952054/18/3109-50521-803442, kterým byla žalobci podle § 38w odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů vyměřena pokuta za nesplnění oznamovací povinnosti ve výši 2 430 000 Kč. Předmětný platební výměr skutečně nebyl zrušen, prohlášen za nicotný ani změněn.
10. Krajský soud nesouhlasí s žalobcem, že by snad rozhodnutí o prominutí pokuty mohlo být z materiálního hlediska vnímáno jako rozhodnutí, které mění platební výměr ze dne 25. 4. 2018 a stanovenou výši pokuty (daně) ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu a založit tak žalobci právo na úrok z neoprávněného jednání správce daně.

11. Odkaz žalobce na rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45 není přílehlavý. Skutkový stav, který NSS hodnotil, spočíval v tom, že daňový subjekt podal řádné daňové přiznání k dani a správce daně ji stanovil konkludentně podle § 140 odst. 1 daňového řádu. Poté podal daňový subjekt dodatečné daňové přiznání, avšak správce daně v dodatečném platebním výměru setrval na původní výši daně. Dodatečný platební výměr byl posléze změněn v odvolacím řízení tak, že daňová povinnost byla snížena dle tvrzení daňového subjektu. Věcně šlo o to, že správce daně nesprávně právně posoudil daňovým subjektem správně tvrzené skutečnosti. Za této situace NSS dospěl k závěru, že ke změně platebního výměru došlo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. K samotné změně pak došlo v doměřovacím řízení, které z hlediska správného stanovení daně tvoří jeden celek s řízením vyměřovacím. Podle NSS bylo lhostejné, v jakém konkrétním řízení došlo ke změně stanovené daně.
12. Ze skutkového stavu, jak je popsán výše, vyplývá, že je zcela odlišný od věci, kterou řešil NSS v žalobcem odkazovaném rozsudku.
13. Institut prominutí daně nepředstavuje opravný či dozorčí prostředek ani jej nelze vnímat jako specifický nástroj změny již stanovené daně. V případě prominutí nejde totiž o nápravu nesprávných rozhodnutí, ale o odstranění, resp. zmírnění důsledků rozhodnutí, která by měla být teprve vydána, případně která již byla vydána a jsou nejen správná, ale i zákonná (Chmelík, M. Prominutí daně jako opravný prostředek. *Daňová a hospodářská kartotéka*, 1999, č. 21). Prominutí daně představuje dobrodíní ze strany zákonodárce, na které není právní nárok a které slouží k řešení jen zcela mimořádných okolností, jenž způsobují tvrdost právní úpravy. Prominout lze jen tu daň, o které to stanoví zákon. Nejedná se tak o univerzální institut jako je např. doměření daně, které je podle § 134 odst. 3 písm. a) daňového řádu součástí nalézacího daňového řízení, ve kterém má daňový subjekt možnost docílit změny stanovené daně na základě dosud neuplatněných skutečností nebo na základě jiného právního posouzení věci. Při splnění podmínek stanovených hmotněprávním daňovým předpisem, má daňový subjekt nárok na změnu již stanovené daňové povinnosti.
14. Pokud žalovaný svým rozhodnutím žalobci prominul pokutu za neoznámení příjmu osvobozeného od daně, nelze rozhodnutí o prominutí pokuty vnímat jako rozhodnutí o stanovení daně. Rovněž nelze rozhodnutí o prominutí daně vnímat jako změnové vůči původnímu platebnímu výměru, kterým byla žalobci vyměřena pokuta za neoznámení příjmu osvobozeného od daně. Za této situace není naplněna první podmínka pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Námitka žalobce není důvodná.

### C. Závěr a náhrada nákladů řízení

15. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl jako nedůvodnou.
16. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015 č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 24. března 2022

Mgr. Barbora Berková v. r.  
předsedkyně senátu