



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Karla Ulíka a Mgr. Josefa Straky a ve věci

žalobce: **L. H.**  
bytem X  
zastoupený JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem  
sídlem Šaldova 34, Praha

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**  
sídlem Na Pankráci 17, Praha

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 7. 2020, č. j. 3810424/20/2115-50521-202943 a č. j. 3851966/20/2115-50522-202664,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2020, č. j. 3810424/20/2115-50521-202943 a č. j. 3851966/20/2115-50522-202664, se ruší a věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta, na náhradě nákladů řízení částku ve výši 22 516,50 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.



### Odůvodnění:

#### Řízení o žádostech o prominutí úroku z prodlení na dani

1. Šesti platebními výměry na úrok z prodlení vydaných ve dnech 10. a 11. 7. 2019 žalovaný s odkazem na § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále „daňový řád“), vyrozuměl žalobce o předepsání úroku z prodlení úhrady DPH za zdaňovací období červenec až prosinec 2013 v souhrnné výši 486 700 Kč.
2. Platebním výměrem na úrok z prodlení vydaným dne 19. 8. 2019 žalovaný obdobně vyrozuměl žalobce o předepsání úroku z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 983 455 Kč.
3. Dne 26. 6. 2020 žalobce požádal o prominutí těchto úroků z prodlení s odkazem na § 259b a § 259c daňového řádu. Žalobce uvedl, že se zabývá přepravou osobních automobilů. Ke svým ekonomickým poměrům konstatoval, že si „nežije na vysoké noze“. V současné situaci zpomalující ekonomiky a protiepidemických opatřeních se jeho nepříjemná situace prohlubuje. Zmiňuje, že se uzavírají či omezují obchody se stravováním, vážnou dodávky zboží a materiálu z Číny. To vše bude mít bezesporu dopad na jeho hospodářskou situaci. Jeho nejvýznamnějším zákazníkem je Škoda Auto. Ta však dosud nepracuje ve standardním režimu. Situaci v automobilovém průmyslu označil na neuspokojivou s tím, že taková situace zde bude ještě dlouhou dobu a veškeré negativní důsledky se promítnou do jeho podnikatelské činnosti i celonárodní a evropské ekonomiky. K tomu odkázal na příložené výkazy zisku a ztráty za měsíce leden 2020 (výsledek hospodaření 394 000 Kč), únor 2020 (94 000 Kč), březen 2020 (-408 000 Kč) a duben 2020 (-157 000 Kč). Pokud bude tato neutěšená situace trvat déle, bude podle žalobce hrozit, že přestane splácet úvěry, což by vedlo ke snížení počtu vozidel a k propouštění zaměstnanců.
4. Dále žalobce sdělil, že v posledních třech letech závažně neporušil daňové nebo účetní předpisy a že uhradil daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úroky z prodlení vznikly. Taktéž zdůraznil, že své daňové povinnosti vždy plnil řádně a včas. V současnosti s ním není vedeno žádné řízení o přestupku na úseku správy daní ani jiné daňové řízení (vyjma těch, na jejichž základě došlo k uložení úroků z prodlení, o jejich prominutí nyní žádá).
5. Žalovaný dvěma shora označenými rozhodnutími ze dne 24. 7. 2020 (dále „napadená rozhodnutí“) žádost žalobce zamítl jak co do žádosti o prominutí úroků z prodlení úhrady DPH, tak daně z příjmů fyzických osob. Obě rozhodnutí žalovaný odůvodnil shodně. Nejprve v nich zmínil, že úprava individuálního promíjení příslušenství daně je upravena v § 259 až § 259c daňového řádu a že Generální finanční ředitelství (dále „GFŘ“) vydalo pokyn ze dne 16. 2. 2015 GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně (dále „pokyn „GFŘ-D-21“) a pokyn ze dne 16. 3. 2020 GFŘ-D-44 k promíjení úroku z prodlení, úroku z posečkané částky a pokuty za nepodání kontrolního hlášení (dále „pokyn „GFŘ-D-44“). Následně prověřil, zda nejsou naplněny důvody vylučující prominutí příslušenství daně uvedené v pokynu GFŘ-D-21. Naplnění těchto podmínek nezjistil. Proto dále posuzoval ospravedlnitelnost důvodů podle téhož pokynu a pokynu GFŘ-D-44, pro které by bylo možné vyměřené příslušenství daně zcela nebo zčásti prominout. V tomto ohledu konstatoval, že důvody, které žalobce v žádostech uvedl, za ně nelze považovat. Tento závěr zdůvodnil tím, že důvody, které žalobce spojuje s působením koronaviru, nelze

zohlednit, jelikož úroky z prodlení vznikly nezaplacením daňových povinností vzniklých zcela prokazatelně před vyhlášením nouzového stavu.

### Shrnutí žaloby

6. Žalobce považuje obě napadená rozhodnutí za částečně nepřezkoumatelná. V tomto ohledu poukazuje na to, že na něj nedopadá žádná z definic závažného porušení daňových nebo účetních povinností podle pokynu GFŘ-D-21 a že žalovaný v odůvodnění nevysvětlil, které konkrétní podmínky žalobce nesplňuje a proč na něj nedopadá žádný z ospravedlnitelných důvodů ve smyslu pokynu GFŘ-D-21.
7. Dále žalobce považuje napadená rozhodnutí za nezákonná, neboť podle něj existuje ospravedlnitelný důvod prodlení dle čl. III.3.A bodu 4 pokynu GFŘ-D-21 [*„Daňovému subjektu bylo povoleno posečkání úhrady daně, k níž se váže úrok z posečkané částky, o jehož prominutí je žádáno (§ 156 daňového řádu)“*]. Žalobce požádal o prominutí úroku z prodlení právě k daním, ke kterým se váže úrok z posečkané částky. Oběma posečkáním přitom žalovaný vyhověl, protože neprodlená úhrada daně by pro žalobce znamenala vážnou újmu v případě daně z příjmu z fyzických osob a protože šlo důvodně očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit DPH. Část úroku z prodlení na doměřené DPH přitom žalovaný žalobci již promínil.
8. Žalobce nesouhlasí s žalovaným, že důvody uváděné v jeho žádosti nebylo možné zohlednit, protože úrok z prodlení vznikl nezaplacením daňových povinností vzniklých před vyhlášením nouzového stavu. V tomto žalobce odkazuje na úvodní ustanovení pokynu GFŘ-D-44, která jasně říkají, v jakých případech a na co se tento pokyn použije. Nikde v něm není uvedeno, že by bylo možné jej použít pouze u daňových povinností, které vznikly po vyhlášení nouzového stavu; naopak závěr žalovaného jeho znění podle žalobce odporuje. Daňové subjekty se stejně tak mohly dostat do prodlení s daňovými povinnostmi, které vznikly ještě před přijetím mimořádných opatření v souvislosti s covidem-19. Například „čtvrtletní plátcí“ DPH, ti, kdo čekali na pravomocné stanovení či doměření daně za předchozí zdaňovací období, nebo ti, kdo měli povolené posečkání daně, které v průběhu mimořádných opatření skončilo. Podle žalobce není rozhodné, kdy daňové povinnosti vznikly, ale zda mimořádná opatření měla na tyto daňové povinnosti vliv. Opačný výklad, který navíc z pokynu GFŘ-D-44 nevyplývá, by byl diskriminační a nezákonný. Pouhý pokyn nemůže zasahovat do práv a povinností daňových subjektů znevýhodněním, pro které není rozumný důvod. Podobně ministryně financí „generálním pardonem“ promínila zálohy na daň z příjmu, které se vypočítávají z předchozí daňové povinnosti, a to s odkazem na § 260 daňového řádu všem subjektům bez ohledu na jejich postižení covidem-19 a přijatými mimořádnými opatřeními; pro taková rozhodnutí platí zákaz diskriminace.
9. Proto je žalobce přesvědčen, že jsou obě napadená rozhodnutí nezákonná, a navrhl jejich zrušení a vrácení obou věcí žalovanému k dalšímu řízení.

### Průběh řízení před soudem

10. Žalovaný namísto vyjádření k žalobě předložil soudu návrh uspokojení žalobce podle § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“). Navrhl, že změni

napadená rozhodnutí v přezkumném řízení podle § 124 odst. 1 daňového řádu tak, aby byla náležitě odůvodněna, a tím přezkoumatelná.

11. Soud žalovanému stanovil lhůtu pro uspokojení žalobce. Žalobce během této lhůty vyjádřil přesvědčení, že žalovaným zamýšlená změna nebude splňovat podmínky dle § 124 odst. 4 daňového řádu, protože půjde o pouhé doplnění náležitého odůvodnění. Uspokojení navrhovatele podle tohoto ustanovení však předpokládá skutečné uspokojení, za což žalobce označuje úplné či částečné vyhovění žádostem žalobce o prominutí příslušenství.
12. Žalovaný dvěma rozhodnutími ze dne 25. 1. 2021 zrušil napadená rozhodnutí, což zdůvodnil tím, že se v obou napadených rozhodnutích nezabýval a podrobněji nerozvedl to, proč nebyly naplněny ospravedlnitelné důvody dle čl. III.3.A pokynu GFŘ. Svá napadená rozhodnutí označil za nepřezkoumatelná.
13. Žalobce na výzvu soudu sdělil, že postupem žalovaného není uspokojen a požádal soud, aby pokračoval v řízení. Z obou rozhodnutí ze dne 25. 1. 2021 je žalobci zřejmé, že žalovaný chce vydat nová rozhodnutí, kterými žádosti zamítne s podrobnějším odůvodněním. To podle žalobce nenaplňuje materiální pojetí uspokojení navrhovatele. Smyslem přezkumného řízení podle žalobce není vydat zamítavá rozhodnutí znovu, pouze lépe odůvodněná. Tvrdí-li žalovaný, že vydáním rozhodnutí navrhuje uspokojení akceptoval žalobní návrh, zdůrazňuje žalobce, že jiný návrh než zrušit napadená rozhodnutí učinit nemohl. Žalobce připomněl, že namítá nejen nepřezkoumatelnost, ale také nezákonnost napadených rozhodnutí z důvodů, které rozvedl v žalobě. I o namítané nezákonnosti musí správní soud rozhodnout.
14. Protože se žalobce vyjádřil tak, že není postupem žalovaného uspokojen – s čímž nepřísluší soudu polemizovat (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 13. 7. 2010, č. j. 3 Ads 148/2008-70) – nebyly tím pádem splněny podmínky pro zastavení řízení podle § 62 odst. 4 s. ř. s., rozhodnutí ze dne 25. 1. 2021 nenabyla právní moci (§ 62 odst. 5 s. ř. s.) a neodpadl předmět tohoto soudního řízení. Soud proto přistoupil k posouzení žaloby.

#### Posouzení věci soudem

15. Soud před vlastním posouzením ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
16. Jak připustil sám žalovaný a žalobce namítal v žalobě, obě napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].
17. Nepřezkoumatelnost mimo jiné zakládají „nedostatky spočívající v tom, že není zřejmé, jakou právní normu (popř. jaký právní předpis a v jakém časovém znění) správní orgán na věc aplikoval, jak tuto právní normu vyložil a z jakých důvodů má za to, že s ohledem na skutkové okolnosti daného případu na něj lze tuto normu aplikovat.“ (Kühn, Z., Kocourek, T. a kol. Soudní řád správní. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, komentář k § 76, shodně

těž např. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci ze dne 27. 1. 2021, č. j. 60 Ad 15/2020 - 43, odst. 17).

18. V nyní posuzované věci je v obou napadených rozhodnutích zdůvodnění zamítnutí žádostí fakticky obsaženo v jedné větě: „*Vaše důvody, které spojujete s působením koronaviru SARS-CoV 2 nelze při posuzování vaší žádosti zohlednit, jelikož úrok z prodlení vznikl nezaplacením daňových povinností vzniklých zcela prokazatelně před vyhlášením nouzového stavu*“.
19. K tomu soud uvádí, že i fakticky jednověté odůvodnění nemusí být bez dalšího nutně nepřezkoumatelné. Z citované věty však není vůbec zřejmé, dle jakých zákonných hledisek a na základě jaké konkrétní právní úpravy takto žalovaný postupoval. V napadených rozhodnutích není nijak vysvětleno, proč tato okolnost ve vazbě na konkrétní právní úpravu vedla žalovaného k zamítnutí obou žádostí. Žalovaný v obou rozhodnutích zmiňuje relevantní ustanovení daňového řádu jen úvodem svých rozhodnutí, dále v odůvodnění s nimi vůbec neoperuje a svůj postup nezdůvodňuje poukazem na žádné konkrétní zákonné ustanovení a jeho výklad. Současně ale ani nevysvětluje, proč žalobcem uvedené důvody nejsou těmi „*ospravedlnitelnými*“ s odkazem na výše citované pokyny GFŘ a jejich konkrétní ustanovení. To sám žalovaný ostatně připouští ve svých rozhodnutích ze dne 25. 1. 2021, kterými mínil zrušit napadená rozhodnutí v rámci své snahy o uspokojení žalobce podle § 62 s. ř. s.
20. Za této situace soud obě napadená rozhodnutí zrušil podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Žalovaný je právním názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
21. Soud nepřehlédl, že žalobce ve svých podáních v soudním řízení směřoval také k tomu, aby se soud k otázce důvodnosti obou žádostí vyjádřil též věcně a zřejmě sám zhodnotil, zda zde existuje ospravedlnitelný důvod prodlení. Takto však soud v tomto případě postupovat nemůže, neboť absence přezkoumatelného odůvodnění napadených rozhodnutí brání jejich věcnému soudnímu přezkumu (viz např. rozsudek NSS ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 As 12/2014-86, odst. 32). Soud takto nemůže nahrazovat odůvodnění rozhodnutí správního orgánu svými úvahami. Bude nejprve na žalovaném, aby znovu obě žádosti a jejich důvodnost posoudil (srov. též rozsudky NSS ze dne 25. 2. 2022, č. j. 8 Azs 160/2021-44, odst. 18, či ze dne 27. 8. 2013, č. j. 8 Afs 58/2012-44, odst. 16).
22. Soud proto jen nad rámec výše uvedeného odůvodnění a s cílem předejít dalším nezákonným rozhodnutím upozorňuje na následující právní úpravu a judikaturu.
23. Zaprvé, žalovaný je v první řadě povinen postupovat v souladu se zákonem a dalšími právními předpisy (§ 5 odst. 1 daňového řádu). Pokyny GFŘ nejsou obecně závaznými normami, ale vnitřními pokyny v rámci finanční správy (srov. rozsudek NSS ze dne 25. 10. 2006, č. j. 8 Afs 3/2005-59). Byť pokyny GFŘ nepochybně mohou vést k sjednocení praxe správců daně a lepší předvídatelnosti jejich počínání, neznamená to, že správce daně může zákonnou úpravou ve svých rozhodnutích zcela opustit a posuzovat věci výlučně dle svých interních pokynů. Jinými slovy, finanční správě není v žádném případě zapovězeno využívat interní pokyny, ale musí být vždy zřejmé, že správce daně věc (současně) posoudil z hlediska kritérií stanovených zákonem. Relevantní zákonná úprava je v tomto případě obsažena zejména v § 259b a § 259c daňového řádu. Žalovaný by tak měl žádosti posuzovat

a svá rozhodnutí vysvětlit ve světle této právní úpravy a nejen prizmatem citovaných pokynů GFR (viz např. rozsudky Krajského soudu v Praze ze dne 12. 4. 2021, č. j. 43 Af 20/2019-27, a Krajského soudu v Brně ze dne 12. 5. 2020, č. j. 29 Af 154/2018-26).

24. Zadruhé, soud připomíná, že podle judikatury NSS (rozsudky ze dne 27. 3. 2019, č. j. 4 Afs 342/2018-35, odst. 19, a ze dne 18. 10. 2021, č. j. 5 Afs 143/2020-33, odst. 12) zákon vylučuje prominutí úroku z prodlení vzniklého v období před 1. 1. 2015. V nyní posuzované věci se z předložených listin jeví, že úroky z prodlení vznikaly částečně i před 1. 1. 2015.
25. Zatřetí, soud podotýká, že 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 (*zdůraznění doplněno soudem*). Soud v tomto ohledu upozorňuje na nedávný rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 1. 2022, č. j. 31 Af 72/2020-42, v němž byl vysloven závěr, že skutečnosti, které mají představovat ospravedlnitelný důvod ve smyslu citovaného ustanovení, musí mít přímý vliv na prodlení daňového subjektu s úhradou daně. Nejčastěji tedy půjde o skutečnosti, které prodlení dlužníka způsobily. V tam posuzovaném případě žalobce žádal o prominutí úroku z prodlení s poukazem na svoji ekonomickou situaci a mimořádná opatření proti pandemii. Tyto tvrzené důvody ale podle Krajského soudu v Brně nemohly mít vliv na prodlení žalobce s úhradou daně, které trvalo od roku 2014 do roku 2019 (blíže viz odst. 17–19 odkazovaného rozsudku).
26. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl se svojí žalobou ve vztahu k oběma napadeným rozhodnutím úspěch. Náleží mu proto náhrada důvodně vynaložených nákladů řízení vůči žalovanému. Ty spočívají v zaplacených soudních poplatcích v celkové výši 6 000 Kč a nákladech souvisejících se zastoupením žalobce advokátem. Výše odměny advokáta za zastupování se stanoví v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Zástupci žalobce náleží odměna za jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu (převzetí a příprava zastoupení) a jeden úkon právní služby dle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (sepis žaloby). Vyjádření žalobce k návrhu žalovaného na uspokojení ze dne 3. 2. 2021 soud považuje za úkon právní služby, za který náleží odměna ve výši jedné poloviny podle § 11 odst. 2 a 3 advokátního tarifu (srov. např. usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 21. 10. 2020, č. j. 51 Af 25/2020-45, odst. 11). Tomuto vyjádření předcházející přípis žalobce ze dne 5. 1. 2021 soud za úkon právní služby ve smyslu § 11 advokátního tarifu nepovažoval, navíc v něm uvedená argumentace se pak v obdobném pojetí objevila v samotném vyjádření ze dne 3. 2. 2021. Soud vycházel ze součtu tarifních hodnot obou věcí ve smyslu § 12 odst. 3 advokátního tarifu, tedy z hodnoty 100 000 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Soud sice nevydal procesní usnesení o spojení materiálně dvou projednávaných věcí, ale k jejich faktickému spojení došlo tím, že žalobce podal jednu žalobu proti dvěma rozhodnutím, kterou soud projednal v jednom řízení pod jednou spisovou značkou. Žalobci proto přísluší odměna za jeden úkon právní služby ve výši 5 100 Kč (§ 7 advokátního tarifu), tedy za 2,5 úkonu celkem 12 750 Kč. Vedle odměny přísluší zástupci žalobce též náhrada hotových výdajů v paušální výši 300 Kč za každý ze tří úkonů právní služby dle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu, tj. 900 Kč. Zástupce žalobce dále doložil, že je plátcem DPH. Proto se zvyšují náklady advokáta o 21 % na částku 16 516,50

Kč. Soud tak uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 22 516,50 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce (§ 149 odst. 1 občanského soudního řádu ve spojení s § 64 s. ř. s.).

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-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](http://www.nssoud.cz).

Praha 28. dubna 2022  
**JUDr. Věra Šimůnková, v. r.**  
předsedkyně senátu