



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka, ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen advokátem Mgr. Miloslavem Petřem, LL.M.,
Kocián Šolc Balašík, advokátní kancelář, s.r.o.
sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2021, č. j. X

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále též jen „správce daně“) o výsledku přezkoumání podle § 123 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ze dne 11. 8. 2020, č. j. X.
2. Rozhodnutím o nařízení přezkoumání rozhodnutí ze dne 18. 6. 2020, č. j. X, byl žalovaným podle § 121 odst. 1 daňového řádu nařízen přezkum rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 14. 1. 2020, č. j. 5715/20/2602-50523-202071, kterým byla žalobci podle § 259b a § 259c daňového řádu zamítnuta žádost o prominutí úroku z prodlení předepsaného na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 v částce 5 715 385 Kč. Dle žalovaného nebylo z odůvodnění rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně zřejmé, jak se správce daně vypořádal s důvody uvedenými v žádosti podané dne 17. 12. 2019, kterou žalobce požádal o prominutí úroku z prodlení předepsaného správcem daně platebním výměrem na úrok z prodlení ze dne 11. 11. 2019, č. j. X, z částky doměřené daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 ve výši 5 715 385 Kč. Žalovaný zdůraznil, že povinností správce daně je vypořádat se s každým důvodem v žádosti uvedeným.
3. Rozhodnutím o výsledku přezkoumání ze dne 11. 8. 2020, č. j. X, správce daně rozhodl tak, že rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně změnil v části odůvodnění, které bylo nahrazeno novým textem. Proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání se žalobce dne 11. 9. 2020 odvolal.
4. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání všechny důvody uvedené v žádosti vypořádal. Správce daně neshledal, že by k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Dle žalovaného byl postup správce daně v souladu se zákonem, neboť jím byla odstraněna vada nepřezkoumatelnosti rozhodnutí ve věci prominutí příslušenství daně.
5. Pokud se jedná o důvod odlišného výkladu zákona, ze správní úvahy správce daně dle žalovaného jednoznačně vyplývá, že žalobcem nezákonné uplatnění části výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje a odpočtu na výzkum a vývoj zjištěné na základě výsledků daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, které bylo podkladem pro vydání dodatečného platebního výměru, na základě kterého byla žalobci pravomocně doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 10 759 700 Kč, nelze považovat za důvod prodlení s úhradou daně, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu, a to bez ohledu na důvod daňovou kontrolou zjištěného pochybení. Žalovaný dodal, že se v případě žalobce nejedná o výjimečný případ, který je z lidského hlediska omluvitelný a z hlediska materiálního představuje prohrěšek spíše formalistický.

6. K délce daňové kontroly správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání konstatoval, že celková délka daňové kontroly byla ovlivněna i požadavky zástupce žalobce na prodloužení lhůt k vyjádření k jednotlivým písemnostem správce daně, kterým bylo ze strany správce daně z důvodu složité kontroly vyhověno. Správce daně výslovně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání uvedl, že: „v průběhu daňové kontroly tak zástupce daňového subjektu opakovaním svých požadavků na prodloužení stanovených lhůt disponoval celkovou lhůtou 208 dnů, tj. více než půl roku na vyjádření a doložení důkazních prostředků. Navíc při projednání zprávy z daňové kontroly se dokonce odmítl se zprávou seznámit a tuto projednat.“ Správce daně také v průběhu daňové kontroly prověřoval listiny poskytnuté žalobcem při ústních jednáních, zaslal výzvu k poskytnutí listin OSSZ a provedl svědeckou výpověď pana K. Dle správce daně délka daňové kontroly nezakládá ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Ze správní úvahy správce daně je dle žalovaného jednoznačně seznatelné, že délku daňové kontroly, která byla ovlivněna i samotným chováním žalobce, resp. jeho zástupce, a která nadto není upravena zákonem, nelze považovat za důvod prodlení s úhradou daně, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu. K námitce, že se při vedení daňové kontroly měl správce daně zaměřit nejprve na splnění podmínek formálních, a teprve následně zkoumat podmínky věcné, žalovaný zdůraznil, že správce daně kontinuálně prověřoval obě podmínky současně, tj. věcnou i formální stránku projektu výzkumu a vývoje, jak bylo ostatně konstatováno i v rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 23. 9. 2019, č. j. X. Žalovaný doplnil, že se ani v případě délky daňové kontroly nejednalo o výjimečný případ.
7. K důvodu rozvoj, ocenění a veřejně prospěšné projekty správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání uvedl, že tvrzení žalobce, že svou podnikatelskou činností přispívá k rozvoji regionu Českolipsko a dobrého jména České republiky a jejího průmyslového potenciálu, což dokládá řada národních i mezinárodních ocenění, nemá vliv na posouzení žádosti, neboť se nejedná o ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Žalovaný k tomu dodal, že žalobce toto své tvrzení nijak neprokázal. Důkazní břemeno přitom leželo na žalobci, který byl povinen pravdivost svého tvrzení správci daně prokázat.
8. Pokud jde o tvrzení žalobce, že se podílí na financování řady charitativních i jinak veřejně prospěšných projektů, správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání uvedl, že charitativní, resp. bezúplatná plnění na vědu a vzdělání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské, tělovýchovné a sportovní a další činnosti obcí, krajů, právnických osob lze uplatnit za podmínek daných § 20 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob a snížit základ daně o hodnotu bezúplatného plnění. Provádění této činnosti žalobcem tedy nezakládá ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Žalovaný doplnil, že ani toto tvrzení žalobce správci daně neprokázal.
9. Žalovaný uzavřel, že žalobcem uvedené důvody nelze považovat za důvody prodlení s úhradou daně, které lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu. Tvrzení žalobce, že v rozhodnutí o výsledku přezkoumání není uvedená věcná úvaha správce daně, kterou se při hodnocení žalobcem uvedených skutečností řídil, a důvody, na jejichž základě k deklarovanému závěru dospěl, není pravdivé.

II. Žaloba

10. Žalobce v podané žalobě tvrdil, že rozhodnutí o výsledku přezkoumání trpí v zásadě stejnými vadami jako rozhodnutí o neprominutí úroku z prodlení, neboť v něm správce daně neprovedl řádné správní uvážení a zatížil jej vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Žalovaný nezákonné a protiústavní rozhodnutí správce daně o výsledku přezkoumání aprobevoval, a navíc sám provedl správní uvážení, které není správním uvážením v materiálním smyslu. I napadené rozhodnutí žalovaného je dle žalobce nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalobce konstatoval, že si je vědom, že na prominutí úroku z prodlení, případně jeho části, nemá nárok i přes splnění zákonem stanovených předpokladů. Nicméně má nárok, aby o jeho žádosti o prominutí úroku z prodlení bylo rozhodnuto řádným způsobem, což finanční orgány neučinily. K problematice řádného odůvodnění rozhodnutí správce daně o žádosti o prominutí úroku z prodlení žalobce citoval z rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 5. 9. 2017, č. j. 57 Af 21/2016-37. Ohledně správního uvážení odkazoval na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2005, č. j. 6 A 25/2002-42, a ze dne 27. 3. 2019, č. j. 4 Afs 342/2018-35. Žalobce dále poukázal na odbornou publikaci Československé právo správní, část obecná (organizace veřejné správy a správní řízení), jejímž autorem je Prof. JUDr. František Weyr, a ze současné právní vědy na odborný článek Správní uvážení v judikatuře správních soudů, jehož autorem je doc. JUDr. Pavel Mates, CSc.
11. Žalobce především namítal, že se žalovaný ani správce daně nevypořádali se všemi důvody v žádosti o prominutí úroku z prodlení. Správce daně ani žalovaný se v těchto svých rozhodnutích nezabývali důvodem podpora daňovým odpočtem, i když formálně deklarovali opak. Z rozhodnutí není seznatelné, jakými úvahami se v tomto ohledu řídili, a proč tento důvod nepovažovali za důvod ospravedlňující úplně či částečné prominutí úroku z prodlení.
12. Tvrzení žalovaného, že k důvodu rozvoj, ocenění a veřejně prospěšné projekty žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, je nepravdivé, resp. v příkrém rozporu se skutečným stavem věci. Žalovaný zjevně přehlédl, že již v žádosti o prominutí úroku z prodlení žalobce výslovně odkázal na rozsáhlý přehled ocenění a veřejně prospěšných aktivit dostupný na internetových stránkách žalobce <https://X>. Na těchto veřejně dostupných internetových stránkách jsou uvedeny informace týkající se řady národních a mezinárodních ocenění žalobce, konkrétně X, X, X, X. Správce daně i žalovaný se tak mohli s uvedenými oceněními seznámit a zohlednit je při svém rozhodování v předmětné věci. Žalovaný je navíc účastníkem řízení o správní žalobě vedené pod sp. zn. 59 Af 56/2019, k níž žalobce mimo jiné přiložil tištěné verze dvou novinových článků, které shora uvedené skutečnosti dokládají. Žalovanému i správci daně tak musely být a byly tyto novinové články z jeho úřední činnosti známy.
13. Správní uvážení správce daně aprobebované žalovaným k důvodu délka daňové kontroly je dle žalobce nesprávné a zavádějící. Žalobce od počátku argumentoval tím, že kdyby správce daně zkoumal nejprve splnění formálních požadavků kladených na projekty výzkumu a vývoje, což v rámci daňové kontroly činil necelé čtyři měsíce, a nikoli splnění věcných požadavků kladených na tyto projekty, což v rámci daňové kontroly činil téměř dva roky, daňová kontrola by netrvala více než dva roky, ale pouze několik měsíců. V konečném důsledku by došlo k významnému zkrácení doby, po kterou byl žalobce v prodlení s uhrazením doměřené daně, a úrok z prodlení by byl výrazně nižší. Žalobce nesouhlasil

s argumentací finančních orgánů, že prověřování formálních i věcných požadavků kladených na projekty výzkumu a vývoje probíhalo současně.

14. Žalobce dále tvrdil, že ospravedlnitelnost žalobcem uváděných důvodů v žádosti o prominutí úroku z prodlení posuzoval správce daně výlučně podle Pokynu GFŘ-D-21 k promíjení příslušenství daně, č. j. X (dále též jen „pokyn GFŘ“), ačkoli důvody v pokynu GFŘ zjevně nejsou jedinými ospravedlňujícími důvody dle § 259b odst. 2 daňového řádu. V konečném důsledku tak žalovaný a před ním správce daně porušili ústavně a mezinárodně právně zaručená práva žalobce a ústavně zakotvené principy, zejména princip demokratického (materiálního) právního státu ve smyslu čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 1 Listiny, jehož nedílnou součástí je princip předvídatelnosti práva, princip zákazu libovůle orgánu veřejné moci, a princip uplatňování státní moci v případech, mezích a způsoby stanovenými zákonem ve smyslu čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2 Listiny.
15. Správní uvážení finančních orgánů není správním uvážením v materiálním smyslu, když z něj žádným způsobem nevyplývá, proč by žalobcem uváděné skutečnosti a okolnosti týkající se jím uplatněného nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje jím zastávaného výkladu ohledně nemožnosti aktualizace projektů výzkumu a vývoje nemohly být ospravedlnitelným důvodem pro úplné či částečné prominutí úroku z prodlení. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

16. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný především odkázal na závěry uvedené v rozsudku zdejšího soudu ze dne 14. 4. 2021, č. j. 59 Af 56/2019-72, ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019. Tímto rozsudkem byl potvrzen zákonný postup správce daně v daňové kontrole a závěr správce daně, že žalobcem uplatněný odpočet na výzkum a vývoj byl uplatněn v rozporu se zákonem.
17. K důvodu rozvoj, ocenění a veřejně prospěšné projekty, žalovaný zopakoval, že se nejedná o důvod, pro který došlo k prodlení s úhradou daně, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu. Jestliže žalobce uvádí, že v žádosti odkázal na internetové stránky, z nichž lze ocenění vyčíst, přičemž současně dodává, že s ohledem na počet a obsáhlost ocenění je ke své žádosti nepřiložil, žalovaný konstatoval, že právě s ohledem na počet a obsáhlost ocenění měl žalobce konkretizovat důkazní prostředky ke svým tvrzením, aby správce daně tyto konkrétní důkazní prostředky mohl vyhodnotit, tj. aby mohl posoudit, zda prokazují, že k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Žalovaný zdůraznil, že daňové řízení není postaveno na zásadě vyšetřovací, správce daně neměl proto povinnost tyto důkazní prostředky sám vyhledávat. Prominutí příslušenství daně je třeba považovat za určité dobrodiní ze strany státu. Pokud žalobce o takové dobrodiní žádá, měl by řádně své tvrzení doložit konkrétními důkazními prostředky, nejenom obecně odkázat na internetovou stránku. Žalobce navíc nekonkretizoval, co z jakého konkrétního důkazního prostředku případně svědčí o tom, že k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Totéž platí o tištěných novinových článcích, které žalobce přiložil k žalobě ve věci vedené pod sp. zn. 59 Af 56/2019. Tyto články žalobce nepředložil v daňovém řízení o prominutí úroku z prodlení, které je samostatným řízením. Ohledně tvrzení žalobce, že se podílí na financování řady

charitativních i jinak veřejně prospěšných projektů, žalovaný zopakoval důvody uvedené v napadeném rozhodnutí.

18. Důvod podpora daňovým odpočtem byl správcem daně vypořádan na straně 3 a 4 rozhodnutí o výsledku přezkoumání v rámci důvodu odlišného výkladu zákona. Ze správní úvahy správce daně je dle žalovaného jednoznačně zřejmé, že žalobce nezákonně uplatnění části výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje v odpočtu na výzkum a vývoj zjištěné na základě výsledku daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, které bylo podkladem pro vydání dodatečného platebního výměru, na základě kterého byla žalobci pravomocně doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 10 759 700 Kč, nelze považovat za důvod prodloužení s úhradou daně, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu, a to bez ohledu na žalobcem uvedený důvod daňovou kontrolou zjištěného pochybení. Jestliže žalobce v žádosti tvrdil, že právě on je tím podnikatelem, jehož činnost zamýšlel zákonodárce podpořit daňovým odpočtem, je toto tvrzení vzhledem k nezákonnému uplatnění části výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje a odpočtu na výzkum a vývoj zjištěné na základě výsledku daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 liché.
19. Pokud jde o délku daňové kontroly, žalovaný zopakoval závěry uvedené v rozhodnutí správce daně i napadeném rozhodnutí žalovaného a poukázal na skutečnost, že proti postupu správce daně v průběhu daňové kontroly nebyla žalobcem podána žaloba na nezákonný zásah ani žaloba na nečinnost.
20. Závěrem žalovaný zdůraznil, že v pokynu GFŘ je upraven postup správce daně při rozhodování o prominutí úroku z prodloužení dle daňového řádu. Pokyn byl vydán z důvodu nutnosti zajištění celostátně jednotného postupu správců daně ve věci tohoto institutu. Vydání pokynu je plně v souladu se zásadou legitimního očekávání vymezenou v § 8 odst. 2 daňového řádu i v souladu s obecnou zásadou právní jistoty. Správce daně vyhodnotil jak důvody uvedené v pokynu, tak důvody uvedené v žádosti. Odůvodnění rozhodnutí o výsledku přezkoumání je uvedena řádná správní úvaha správce daně, z níž je zřejmé, o jaké skutečnosti opřel svůj právní závěr a proč důvody uvedené žalobcem v žádosti nelze považovat za důvody prodloužení s úhradou daně, které lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit podle § 259b odst. 2 daňového řádu. V případě žalobce nebyl porušen princip předvídatelnosti práva, zákazů libovůle orgánů veřejné moci, ani princip uplatňování státní moci v případech, mezích a způsoby stanovenými zákonem. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Ústní jednání

21. Ve věci proběhlo dne 28. 6. 2022 ústní jednání, při němž žalobce i žalovaný setrvali na svých právních argumentech. Soud neprováděl důkazy navržené žalobcem v žalobě, neboť většina označených listin, včetně pokynu GFŘ, je součástí správního spisu, jímž se ve správním soudnictví dokazování neprovádí. Doplnovat dokazování odbornými články k otázce správního uvážení považoval soud pro posouzení důvodnosti žaloby za nadbytečné.

V. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.
23. Podle § 259b odst. 1 daňového řádu, *daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl. Podle odst. 2, správce daně může 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. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu. Odst. 3 téhož paragrafu stanoví, že při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.*
24. Daňový řád neupravuje promíjení příslušenství daně (zde úroku z prodlení) jako nárok daňového subjektu odrážející jistotu, že za splnění určitých podmínek mu musí být příslušenství daně prominuto. Tomu odpovídá také slovní (gramatické) vyjádření § 259b odst. 2 daňového řádu. To stanoví, že správce daně může 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. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.
25. Materiálním kritériem, na základě jehož posouzení správce daně o prominutí meritorně rozhodne, pokud daňový subjekt naplní formální podmínky pro prominutí úroku, je existence zjevně ospravedlnitelného důvodu pro prodlení s úhradou daně. *„Mělo by jít o výjimečný případ, který je z lidského hlediska omluvitelný a z hlediska materiálního představuje prohřešek spíše formalistický. Možnost docílit prominutí úroku by tak neměla svědčit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku vlastní línosti, nezodpovědnosti či dokonce úmyslného jednání. Prominutí úroku by nemělo s ohledem na zásadu legitimního očekávání způsobit, že na pozdní úhradu daně nebude nahlíženo jako na prohřešek. I nadále musí být zachováno pravidlo, že neplnění zákonné povinnosti musí být spojeno s nepříznivým následkem. Prominutí úroku proto nemůže sloužit k setření rozdílu mezi těmi, kteří své povinnosti plní řádně a včas, a těmi, kteří je neplní. Posouzení ospravedlnitelnosti daného důvodu ze strany správce daně nesmí vytvořit stav, kdy by daňové subjekty mohly dopředu spoléhat na to, že jim nesplnění určité povinnosti bude prominuto.“* (viz důvodová zpráva k zákonu č. 267/2014 Sb., jímž byla do daňového řádu vložena úprava individuálního prominutí příslušenství daně).
26. K ustanovením daňového řádu ve znění novely provedené zákonem č. 267/2014 Sb. byl ohledně promíjení daně vydán Pokyn GFŘ-D-21, ve kterém GFŘ v jeho čl. III. 3. A. vymezilo následujících devět bodů jako skutečností, ve kterých lze spatřovat ospravedlnitelné důvody, pro které je možné podle zákonné úpravy prominout příslušenství daně.
- *Původní platba daně je daňovým dlužníkem vykonána omylem na jiný variabilní symbol nebo jiný účet správce daně, přičemž se současně nejedná o nejasnou platbu.*
 - *Jedná se o daňového dlužníka, kterému nepříznivý zdravotní stav (dočasný nebo trvalý) zabránil plnit jeho daňové povinnosti (nutno doložit prokazatelným způsobem).*

- *V případech, kdy jsou sankcionovány pozdní platby zálohové povinnosti, a celková daňová povinnost nevznikne, či je nižší než úhrn případně zaplacených záloh.*
- *Daňovému subjektu bylo povoleno posečkaní úhrady daně, k níž se váže úrok z posečkané částky, o jehož prominutí je žádáno (§ 156 daňového řádu).*
- *Daňový subjekt byl stížen živelní pohromou, hromadnou či individuální, v průběhu kalendářního roku, kdy mělo dojít k platbě daně. Za živelní pohromu se považují nezaviněný požár a výbuch, blesk, vichřice s rychlostí větru nad 75 km/h, povodeň, záplava, krupobití, sesouvání půdy, sesuny půdy a skalní zřícení, pokud k nim nedošlo v souvislosti s průmyslovým nebo stavebním provozem, sesouvání nebo zřícení lavin a zemětřesení dosahující alespoň 4. stupně mezinárodní stupnice udávající makroseismické účinky zemětřesení.*
- *Úrok z prodlení byl předepsán za daňový nedoplatek na dani z převodu nemovitostí/dani z nabytí nemovitých věcí v případech, kdy daňový subjekt včas uhradil přiznanou daň vypočtenou ze základu daně stanoveného z ceny zjištěné na základě ocenění znalcem a daň byla stanovena správcem daně odlišně z důvodu chybného posudku znalce.*
- *Úrok z prodlení vznikl z daně doměřené na základě dodatečného daňového tvrzení podaného daňovým subjektem bez výzvy správce daně.*
- *Prodlení s úhradou daně, k níž se váže úrok z prodlení, o jehož prominutí je žádáno, činilo maximálně 15 kalendářních dnů.*
- *Úrok z posečkané částky vznikl při přechodu daňové povinnosti zůstavitele na dědice za období ode dne úmrtí zůstavitele do dne nabytí právní moci rozhodnutí o dědictví.*

27. Správci daně ani žalovanému proto nelze vyčítat, že z pokynu GFŘ vycházely. Účelem pokynu je zejména jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, jak plyne ze samotného pokynu GFŘ a jak uvedl i žalovaný ve vyjádření k žalobě. Citovaný pokyn GFŘ je tak třeba především vnímat jako určitou pomůcku, jejímž účelem je zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím.
28. Soud se nejprve musel vypořádat s námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. K nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů lze obecně uvést, že se primárně týká nedostatků jeho odůvodnění. Dle § 102 odst. 3 daňového řádu v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů je tedy takové rozhodnutí, z něhož nelze seznat, jaké skutečnosti vzal správní orgán za podklad svého rozhodnutí, na základě jakých důkazů tak učinil, jak se vypořádal s námitkami a návrhy účastníka řízení, jakými úvahami byl veden při hodnocení důkazů, podle kterých právních norem rozhodoval a proč. Rozhodnutí odvolacího orgánu se považuje za nepřezkoumatelné také tehdy, jestliže z něj není zřejmé, jak se vypořádal s odvolacími námitkami účastníka řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007-84).
29. V nyní posuzované věci krajský soud nicméně žádnou takovou vadu napadené rozhodnutí neshledal. Žalovaný vypořádal všechny odvolací námitky žalobce, přičemž z odůvodnění napadeného rozhodnutí je seznatelné, jakými úvahami byl při rozhodování věci veden, proč považoval námitky žalobce za nedůvodné. Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného

rozhodnutí je tedy nedůvodná. Žalovaný založil svou úvahu na dostatečně zjištěném skutkovém stavu a vysvětlil důvody, proč k prominutí úroku z prodlení nepřistoupil.

30. Z obsahu napadeného rozhodnutí plyne, že se žalovaný v rozhodnutí zabýval žalobcem namítanými ospravedlnitelnými důvody, a to nad rámec pokynu GFŘ. Krajský soud připomíná, že důvody, které zákon označuje za ospravedlnitelné důvody prodlení a pro které je následně možné příslušenství daně prominout, zákon blíže nespecifikuje. Zcela záměrně zde zákonodárce zakotvil neurčitý právní pojem, který správním orgánům umožní reagovat na konkrétní okolnosti jednotlivých případů za současného dodržení smyslu právní úpravy prominutí úroku z prodlení.
31. Krajský soud je toho názoru, že ospravedlnitelný důvod k prominutí úroku z prodlení dle § 259b odst. 2 daňového řádu je třeba vykládat a hodnotit právě ve vztahu k tomu, z jakého důvodu ke vzniku prodlení při platbě daně došlo, tedy jiným slovy, jaká byla příčina samotného vzniku prodlení. V napadeném rozhodnutí takové vyjádření nezaznělo výslovně, avšak z jeho odůvodnění jej lze vysledovat. Takto pojaté materiální kritérium posuzování žádosti o prominutí odpovídá textu a smyslu dotčeného ustanovení zákona a je též v souladu se záměry vyjádřenými v důvodové zprávě k novele zákona (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka Pardubice ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 45/2020-38).
32. Doměření daně z příjmů právnických osob na základě daňové kontroly možná mohlo být v posuzované věci pro žalobce subjektivně překvapivé, avšak nemůže vést samo o sobě k prominutí úroku, které by mělo představovat spíše výjimečný postup správce daně (srov. již citovanou důvodovou zprávu k zákonu č. 267/2014 Sb.). Krajský soud v této souvislosti připomíná rozsudek ze dne 14. 4. 2021, č. j. 59 Af 56/2019-72, kterým rozhodl ve věci žalobce týkající se daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, který byl potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1 Afs 163/2021-52. Nejvyšší správní soud konstatoval, že *„stěžovatel trvá na tom, že jím provedený způsob aktualizace povinných údajů byl přípustný. Zcela však pomíjí, že důvodem odepření odpočtu na výdaje výzkumu a vývoje nebylo chybné provedení aktualizace projektů, ale neprokázání vyhotovení projektů před jejich schválením a započítím s řešením projektu. Jinak řečeno, stěžovatel neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání, že z jeho strany došlo k aktualizaci projektů a že dodatečně předložené listiny skutečně představovaly původní projekty a nikoliv dokumenty vyhotovené ex post, jimiž se pokusil odstranit nedostatky dříve předložených listin (později stěžovatelem označených za aktualizované verze projektů).“*
33. K prodlení s placením daně tedy došlo ryze ze zaviněných důvodů na straně žalobce, přičemž jak žalovaný, tak soud neshledali, že by bylo možno důvod hodnotit jako ospravedlnitelný. Žalobce pochybil, a za toto své pochybení musí nést následky s tím spojené. Vzhledem k nezákonnému uplatnění části výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje a odpočtu na výzkum a vývoj zjištěné na základě výsledku daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, je poněkud absurdní argumentovat tím, že žalobce je právě tím podnikatelem, jehož činnost zamýšlel zákonodárce podpořit daňovým odpočtem.
34. Pokud jde o délku daňové kontroly, krajský soud odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný tímto důvodem obsáhle zabýval a soud k jeho závěrům nemá výhrady. I Nejvyšší správní soud ve shora citovaném rozsudku konstatoval, *„že nepovažuje nic nestandardního na tom, pokud správce daně v průběhu kontroly reagoval na dosavadní zjištění, v důsledku čehož se postupně více zaměřil na posuzování splnění formálních podmínek*

projektu (vyhotovení projektů před zahájením jejich řešení). Takový postup je zcela pochopitelný, neboť v počáteční fázi kontroly neměl povědomost o tom, že v předložených projektech jsou uvedeny osoby, které toho času nebyly zaměstnanci stěžovatele. Uvedené skutečnosti vyšly najevo až v závěru kontroly. To však nic nemění na tom, že správce daně již dříve souběžně kontroloval jak splnění věcných, tak formálních podmínek pro uplatnění odpočtu na projekty výzkumu a vývoje“. Žalobci tedy nelze přisvědčit, ani pokud namítá, že délku daňové kontroly zavinil správce daně.

35. Skutečnost, že žalobce je nositelem řady ocenění, která dokládají, že přispívá k rozvoji regionu a dobrého jména České republiky, také bez dalšího neznamena, že k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit, jak uvedl již správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání. Ani soud nevidí žádnou spojitost mezi skutečností, že žalobce je nositelem řady ocenění, a důvodu prodlení s úhradou daně v posuzovaném případě. Pokud žalobce kromě odkazu na své webové stránky k tomuto důvodu nic bližšího neuvedl, lze správci daně jen stěží vyčítat, že se s tímto tvrzeným důvodem vypořádal stručně.
36. K tvrzení žalobce, že se podílí na financování řady charitativních i jinak veřejně prospěšných projektů, se správce daně v rozhodnutí o výsledku přezkoumání také zcela jednoznačně vyjádřil, když odkázal na § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů, který žalobci umožňuje snížit základ daně o hodnotu bezúplatného plnění. Nezbyvá proto než zopakovat, že provádění této činnosti žalobcem nezakládá ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení.
37. Soud tedy uzavírá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně odůvodnil svůj závěr zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně. Zabýval se naplněním pojmu ospravedlnitelný důvod, přičemž nevycházel pouze z demonstrativního výčtu pokynu GFŘ, ale zabýval se i žalobcem tvrzenými důvody ospravedlnění, přičemž uvedl, na základě jakých konkrétních důvodů žalobcem tvrzené důvody nepovažuje za ospravedlnitelné.

VI. Závěr a náklady řízení

38. Žalobu s odkazem na shora uvedenou argumentaci shledal soud nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
39. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle 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. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec běžné činnosti správního orgánu nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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.

Liberec 28. června 2022

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu